



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.722845/2012-20
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.712 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria IRF
Recorrente SONDA PROCWORK INFORMATICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2008

SUCESSÃO- RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

A responsabilidade tributária não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, mas abrangem multas, moratórias ou de outra espécie, que, por representarem penalidade pecuniária, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor

IRRF. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

A falta de retenção/recolhimento do IRRF incidente em pagamentos diversos enseja a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

TRIBUTO RECOLHIDO FORA DO PRAZO SEM ACRÉSCIMO DE JUROS DE MORA - EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA DE FORMA ISOLADA.

É cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, os juros de mora previsto no artigo 61, § 3º, da Lei nº. 9.430, de 1996, exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento de débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos.

MULTA QUALIFICADA

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 14)

Preliminar rejeitada.

Recurso provido em parte.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencido o Conselheiro FÁBIO BRUN GOLDSCHMIDT, que provia o recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Dayse Fernandes Leite (Suplente Convocada), Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Fabio Brun Goldschmidt, Jimir Doniak (Suplente Convocado), Vinicius Magni Verçoza (Suplente Convocado), Antonio Lopo Martinez. Ausente, justificadamente, os Conselheiros Rafael Pandolfo e Pedro Anan Junior.

Relatório

Em desfavor do Contribuinte, SONDA PROCWORK INFORMATICA LTDA, foi lavrado contra a interessada o Auto de Infração no montante de R\$ 10.167.750,58 (dez milhões, cento e sessenta e sete mil, setecentos e cinquenta reais e cinquenta e oito centavos), composto por multa de ofício de 150% e juros de mora isolados, devidos por falta de retenção e recolhimento de IRRF, referentes as verbas pagas a título de cota utilidade, período de 01/2008 a 12/2008.

O Termo de Verificação Fiscal, 380/393 informa que:

A ação fiscal foi determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.002011010389;

A ação fiscal vinculada ao presente processo foi realizada nas empresas PLP INFORMÁTICA LTDA, CNPJ 07.878.155/000174 e SONDA PROCWORK CONSULTING INFORMÁTICA LTDA, CNPJ 02.476.911/000115, incorporadas pela empresa SONDA PROCWORK INFORMATICA LTDA, CNPJ 08.733.698/000166;

No decorrer das fiscalizações foram solicitados por meio de Termo de Intimação Fiscal documentos e esclarecimentos pertinentes às verificações efetuadas. Todos os termos emitidos, encontram-se anexos ao presente processo;

Foram apresentados arquivos digitais da contabilidade e folhas de pagamentos para o período de 01/2008 a 12/2008, cópias de alteração de contrato social; convenção coletiva de trabalho; acordo coletivo de trabalho; além de outros documentos e esclarecimentos;

Nas folhas de pagamento apresentadas foram verificadas rubricas referentes aos pagamentos relativos a Cota Utilidade sem incidência de contribuições previdenciárias: 701 Cota Utilidade (Acordo Sindical), 702 Cota Utilidade Transp. (Variável), 704 Dif. Cota Utilidade (Acordo Sindical) e 5276 Desc. Pgto. Indevido Cota Utilidade;

Intimada a empresa a esclarecer a que se referem as rubricas verificadas nas folhas de pagamento, o contribuinte informou se tratar de pagamento de verba estabelecida em Acordo Coletivo de Trabalho. Apresentou o Acordo Coletivo de Trabalho para Concessão de Utilidades nos termos da Lei 10.243/01 e o Acordo Coletivo de Trabalho 2008/2009, firmados com o Sindicato dos Trabalhadores em Processamento de Dados e Empregados de Empresas de Processamento de Dados do Estado de São Paulo;

O contribuinte foi intimado a apresentar demonstrativo das despesas de cada trabalhador referente às rubricas de cota utilidade (MPF 0819000.2011.020716:

Termo de Intimação Fiscal lavrado em 02/03/2012, ciência postal com Aviso de Recebimento AR nº RQ 10762622 5 BR em 05/03/2012 e Termo de Reintimação Fiscal lavrado em 27/04/2012, ciência postal com Aviso de Recebimento AR nº RQ 34157086 1 BP em 05/05/2012). E ainda, foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 07/05/2012 e recebido pessoalmente em 11/05/2012 a comprovar com documentação hábil e idônea, os gastos efetuados pelos empregados relacionados no Termo e referentes à rubrica 701 Utilidades (Acordo Sindical);

O contribuinte em resposta as intimações acima citadas (item 2.6, deste relatório) relata que obrigou se a conceder, mediante solicitação de seus trabalhadores, "cotas utilidades" tendo em vista o Acordo Sindical firmado. Informa que o procedimento para a obtenção das "cotas" destinadas à aquisição de determinadas "utilidades" se resume à apresentação de um "requerimento de concessão" lavrado de próprio punho e assinado pelo requerente, e o "Termo de Aceite dos Benefícios" que contém resumo dos benefícios concedidos após solicitação. Após esse procedimento a empresa concede "cotas financeiras" destinadas única e exclusivamente à utilização pelo próprio solicitante aos fins a que se destinam. Menciona que no Termo de Aceite dos Benefícios consta o texto: "... todos os comprovantes com subsídios de custos fornecidos como Benefício Complementar deverão ser mantidos sob minha guarda por no mínimo 6 anos para apresentação à Receita Federal ou para a empresa quando solicitados.". É ainda colocada a observação de que "o "Acordo Sindical" de responsabilidade da empresa cumpre se com a concessão da "Cota Financeira" requerida pelo empregado para utilização em determinados fins e sob sua responsabilidade".

A empresa concede verbas denominadas Cotas Utilidades para dispêndios referentes à educação, acessórios, equipamentos, vestuário e transporte. Essas Cotas Utilidades são consideradas pela empresa como não integrantes do salário de contribuição (base de cálculo para o imposto de renda a ser retido sobre os rendimentos do trabalho);

As Cotas Utilidades foram pagas em dinheiro, via folha de pagamento. Salienta que os acordos coletivos apresentados transcrevem apenas o § 2º do artigo 458 da Consolidação das Leis do Trabalho CLT, procurando interpretar isoladamente o dispositivo, entretanto, esclarece a Fiscalização que as utilidades "in natura", fornecidas habitualmente, integram o salário. E mais, as utilidades descritas no § 2º do art. 458 devem ser concedidas ao trabalhador para a execução do trabalho e não em razão do trabalho realizado na empresa;

O valor da rubrica 701 (cota utilidade acordo sindical) mantém um certo padrão monetário fixo ao longo do ano para cada empregado. Isso demonstra que o valor foi realmente estipulado em função da escala administrativa do empregado e não em função das despesas a que se destinara;

Intimado o contribuinte a demonstrar, com documento hábil e idôneo, os gastos efetuados pelos empregados e reembolsados

pela empresa sob a rubrica 701 (cota utilidade –acordo sindical), informa que: “” O Acordo Sindical” de responsabilidade da empresa cumpre se no momento ou com a concessão da “Cota Financeira” requerida pelo empregado para utilização em determinados fins e sob sua responsabilidade...”. O contribuinte destaca ainda que: “” Reembolsos” palavra utilizada no termo de intimação fiscal, representa “reposição” e não é adequado ao caso concreto onde o que ocorre é a “prévia disponibilização da cota ”;

A verba cota utilidade paga pela empresa, nada mais é que uma remuneração paga ao trabalhador e não uma utilidade propriamente dita. O próprio contribuinte ressalta que apenas disponibilizou uma cota financeira e que sua adequada utilização é de responsabilidade do empregado;

O valor da cota utilidade representou, no caso extremo, mais de quatro vezes a remuneração do empregado. Tomando-se a média constatou a Fiscalização que na empresa Sonda Procwork Consulting Informática Ltda, a cota utilidade representa 108% da remuneração, enquanto na empresa PLP Informática Ltda verifica se o percentual de 177%. No anexo 1 estão relacionados, por estabelecimento e competência (mês), todos os trabalhadores com os respectivos valores de remuneração e cota utilidade recebidos;

Diante do relatado acima, concluiu a Fiscalização que os valores pagos a título de cota utilidade possuem caráter remuneratório, compondo a base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa física retida na fonte, que a empresa deixou de reter e recolher.

A Fiscalização limitou-se ao lançamento da multa e dos juros lançados isoladamente, não alcançando o imposto cuja retenção e recolhimento deixou de ser antecipado pela fonte pagadora. O crédito tributário esta composto pelos seguintes valores:

Multa isolada pela falta de retenção do IRRPF, através da aplicação da alíquota de 75% sobre o tributo não recolhido; e

Juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido a data para a entrega da declaração de ajuste anual (abril de 2009).

A multa de ofício de 75% foi duplicada, conforme determina o art. 44, I, §1º da Lei nº 9.430/96.

Segundo as informações Fiscais ficou configurado “em tese” a prática de crime contra ordem tributária, definidos pelos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, motivo pelo qual foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais a ser encaminhada à autoridade competente após o transito em julgamento administrativo do presente processo.

O contribuinte foi cientificado dos autos de infração pessoalmente em 13/12/2012, apresentando impugnações tempestivas, fls. 1253/1276, alegando em síntese que:

I – Da Improcedência da Autuação pela Impossibilidade de Exigência da Empresa Incorporada de Multa por Infração Supostamente cometida pela Empresa Incorporada

- de acordo com os arts.132 e 133 do CTN, o sucessor assim entendida a empresa decorrente de transformação societária, como a incorporadora, responde tão somente pelos "tributos" deixados pela empresa sucedida, não sendo responsável por penalidades tributárias impostas ao sucedido, posto que, mesmo que tenham natureza tributária, têm caráter punitivo;

- as reorganizações societárias, portanto, têm o condão de transferir apenas os tributos propriamente ditos, assim definidos pelo artigo 3o do CTN, o que exclui as multas, na medida em que todo e qualquer tipo de pena não pode ser transferida a terceiros;

- a infração imputada na espécie, por imperativo do Código Tributário Nacional, por seu art. 137, têm caráter pessoal, não podendo ser transferidas aos sucessores. Salaria que tanto a doutrina como a jurisprudência de nosso País são uníssonas ao sustentar a impossibilidade de, como no caso, pretender transferir aos sucessores, notadamente a empresa incorporadora, multa por infração supostamente cometida por empresa sucedida/incorporada, cumprindo trazer à colação diversos relevantes julgados, transcritos nas suas razões de defesa;

- é evidente a imprestabilidade de todo o trabalho fiscal lavrado contra a Impugnante, impondo-se o julgamento pela total insubsistência do lançamento efetuado em face da Impugnante, que, na qualidade de incorporadora, jamais pode ser responsabilizada por multa punitiva isolada, ainda mais de forma qualificada/duplicada, em decorrência de infração atribuída a empresas incorporadas, em evento, inclusive, ocorrido muito antes do lançamento fiscal;

II – Da Inexigibilidade do IRRF/Cotas Utilidade caráter não salarial

- a Fiscalização analisa o art.458, §2º da CLT de forma isolada, pois as chamadas Cotas Utilidades, divididas em nomenclaturas diferentes, foram de fato instituídas e disponibilizadas pelas incorporadas da Impugnante a todos os seus funcionários em cumprimento ao Acordo Coletivo de Trabalho 2008/2009, firmado com o Sindicato dos Trabalhadores em Processamento de Dados do Estado de São Paulo SINDPDSP;

- as Cotas Utilidades fornecidas pelas incorporadas da Impugnante a seus empregados foram instituídas em Acordo Coletivo de Trabalho entre as empresas e o sindicato representativo dos seus trabalhadores, vale destacar quanto ao caráter absolutamente soberano do mesmo, do ponto de vista constitucional, no que tange à possibilidade desse tipo de ajuste poder conceder e definir direitos e benefícios trabalhistas em prol de uma determinada categoria profissional, conforme art. artigo 70, inciso XXVI, da Lei Maior;

- ao acordo coletivo deve se aplicar o pacto sunt servando, ou seja, faz lei entre as partes, buscando sempre a aplicação do princípio da norma mais favorável ao empregado, ficando vedado ao ajuste pactuar renúncia a direitos individuais dos trabalhadores (art.611 e 619 da CLT). Assim, a instituição e

regulamentação do pagamento das Cotas Utilidades pelas empresas incorporadas pela ora Impugnante aos seus empregados, via Acordo Coletivo, foram absolutamente legítimas;

- a jurisprudência já reconhece a força dos acordos coletivos de trabalho, conforme acórdão do TST anexado pela empresa no doc. 06 e outros do TRT (doc.07);

- o Acordo Coletivo de Trabalho 2008/2009 assinado entre as incorporadas pela Impugnante PLP Informática e Sonda Procwork Consulting e o SINDPD, que instituiu o pagamento de Cotas Utilidades aos trabalhadores das empresas, encontram-se desvinculadas de natureza salarial, logo, em perfeita consonância com o artigo 458, parágrafo 2º, da CLT;

- o procedimento, especialmente no que tange ao exercício em tela (2008), já foi objeto de fiscalização semelhante promovida pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) na empresa incorporadora, ora Impugnante, sem aplicação de qualquer ressalva ou imposição de qualquer tipo de penalidade, o que reforça a legalidade e legitimidade na concessão das cotas utilidades, além do que o próprio Poder Judiciário, em diversos julgados reconhece a cota utilidade, conforme trechos de decisões citados pela Impugnante na sua defesa;

-. os valores de Cotas Utilidades podem e devem variar conforme a cláusula 6ª, item “c”, pois o padrão salarial, tipo de atividade exercida e local de trabalho de cada empregado podem ser diferente, ou seja, em nada desfigurou a finalidade das Cotas Utilidades, ao contrário, ela serviu, quando em vigor, exatamente para melhor viabilizar uma correta aplicação daqueles pagamentos pelas empresas a seus empregados, já que estes, que recebiam os benefícios, possuíam, sim, características distintas no que tange a atividades, remunerações, condições de trabalho etc;

- Acordo Coletivo de Trabalho 2008/2009, legitimamente firmado entre as incorporadas PLP Informática e Sonda Procwork Consulting e o sindicato representativo dos seus empregados, como já exaustivamente repetido, excluiu o caráter remuneratório/salarial das Cotas Utilidades, ainda que parte delas tenha sido em dinheiro.

Salienta, ainda, a empresa que o seu fornecimento era feito pontualmente pelas empresas, apenas mediante requerimento específico do empregado/colaborador, sem obrigatoriedade do seu fornecimento, ao contrário, tratavase de uma liberalidade da empregadora, e nem havia a habitualidade exigida por Lei que pudesse configurar tais valores pagos como parte do salário dos empregados;

-. com relação a previsão ajustada de limite máximo estipulado para concessão de Cotas Utilidades, que deveria corresponder a 70% (setenta por cento) do valor bruto despendido pelas

empresas para cada empregado, vale enfatizar que o limite estava previsto em acordo que não mais vigorava; e

-. a Cota Utilidade paga, não tem caráter salarial, e jamais poderia ter integrado a base de cálculo das contribuições sócias apuradas nos autos de infração.

- as cotas utilidades pagas não possuíam caráter salarial, jamais poderiam ser base de cálculo do IRRF, a demandar a retenção e recolhimento correspondentes pela fonte pagadora, que, desta forma, não cometeu qualquer infração à legislação tributária quanto ao tema, impondo-se o integral improvimento do lançamento da multa de ofício (ainda mais qualificada/duplicada) e juros moratórios, sendo de rigor o cancelamento integral da autuação também sob esse relevante aspecto.

- Diante do exposto, requer que a impugnação seja integralmente acolhida em todos os seus aspectos, a fim de julgar o presente auto totalmente improcedente, sendo decretada sua total insubsistência e determinado o arquivamento dos autos, como medida de Justiça.

A DRJ ao apreciar as razões do interessado, julgou a impugnação improcedente nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO.

INCORPORAÇÃO. ARTS.129 e 132 DO CTN.

A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas, e ainda, pela multas de caráter punitiva ou moratória, pois integrarem o passivo da empresa sucedida.

A Responsabilidade por Sucessão estende-se aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data, incluídas em tais obrigações as penalidades pecuniárias, conforme arts.129 c/c o art. 139 e § 1º do art. 113 todos do CTN).

ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. INCAPACIDADE DE ALTERAR OBRIGAÇÕES DEFINIDAS EM LEI.

As Convenções Coletivas / Acordos Coletivos de Trabalho comprometem empregadores e empregados, não possuindo capacidade de alterar as normas legais que obrigam terceiros, ou de isentar o Contribuinte de suas obrigações definidas por Lei.

IRRF. MULTA ISOLADA E JUROS DE MORA. O IRRF não poderá ser exigido na fonte pagadora, do imposto devido, que não foi retido, depois de ultrapassado o prazo de entrega, pelo beneficiário da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF), cabendo apenas a apuração da multa e os juros isoladamente, nos moldes do art.9º da Lei nº 10.426/02 c/c o art.44 da Lei nº 8.430/96, e ainda, o art.953, §1º do RIR/99, respectivamente.

MULTA QUALIFICADA. ART.44, I, §1º da LEI nº9.430/96. A multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) será duplicada nos casos previstos nos arts.71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Insatisfeito, o interessado interpõe recurso voluntário, onde reitera as razões da impugnação. Destacando os seguinte pontos:

- Da improcedência da autuação pela impossibilidade de exigência da empresa incorporadora de multa por infração supostamente cometida pela incorporada.
- Da inexigibilidade de IRRF e consequente retenção quanto a cota de utilidade dado o seu caráter não salarial;
- Da natureza confiscatória da multa aplicada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A questão cinge-se à Multa isolada pela não retenção imposto de renda na fonte que deveria ter sido recolhido.

Antes de apreciar o mérito da questão cabe registrar a questão prejudicial sobre a validade jurídica da aplicação da referida multa isolada e do juros de mora isolado.

No que toca a multa isolada, ainda que, exista uma corrente neste Tribunal que defenda que, com o advento da Lei nº 11.488, de 2007, a aplicação da multa isolada em razão da falta de retenção e/ou recolhimento do imposto pela fonte pagadora deva ser afastada, por força do princípio da retroativa benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, visto que a mesma teria excluída das hipóteses de incidência, entendo que a referida multa continua existindo no nosso ordenamento jurídico.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tinha a seguinte redação original:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

V -isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.

[...]

Até aquele momento, a aplicação de penalidade à fonte pagadora que não efetuava a retenção de tributos ou contribuição não encontrava amparo na legislação. Entretanto, com o advento da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida na Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, a falta de retenção de tributo ou contribuição pela fonte pagadora passou a ensejar a aplicação de multa de ofício isolada.

Art.9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

Deste modo, houve a criação de novas hipóteses de incidência de multas de ofício, a serem exigidas da **fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição**, quando verificada a falta de retenção ou recolhimento ou de recolhimento após o prazo legal fixado, sem o acréscimo de multa moratória.

Conclui-se, assim, que somente com a edição da lei específica, criando a penalidade para punir a conduta omissiva da fonte pagadora pela falta de retenção do imposto por antecipação, é que passou a ser exigível a multa isolada nessa situação, o que é corroborado por diversos precedentes administrativos:

FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA - IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO - VERIFICAÇÃO DA FALTA APÓS ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO – MULTA ISOLADA - PREVISÃO LEGAL - Somente com a edição da Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, publicada no D.O.U de 28/12/2001, convertida na Lei nº. 10.426, de 2002 é que passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora pela falta de retenção de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação. Tal multa será calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de

ser retida, sem o reajustamento da base de cálculo. (Acórdão nº 106-16798, de 06/03/2008).

FALTA DE RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA - IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO - MOMENTO DE VERIFICAÇÃO DA FALTA - MULTA EXIGIDA DE FORMA ISOLADA - PREVISÃO LEGAL - Somente com a edição da Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, publicada no D.O.U de 28/12/2001, convertida na Lei nº 10.426, de 2002, é que passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora, pela falta de retenção ou recolhimento de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação. (Acórdão nº 104-21857, de 20/09/2006)

Convém lembrar que houve uma tentativa de alteração da redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, por meio da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, que perdeu sua eficácia conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 57, de 2006, publicado no DOU de 01/11/2006. Apenas com a edição da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, houve a alteração do art. 44 da Lei nº 9430, assim como do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, os quais passaram a ter a seguinte redação:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:

Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, foi reformatado, mantendo a aplicação das multas de ofício vinculadas de 75% e 150%, a primeira prevista no inciso I e a segunda, no inciso I c/c §1º. O inciso II, que anteriormente previa a multa aplicação de multa de 150%, passou a prever a multa isolada, no percentual de 50%, nos casos de falta de pagamento do carnê-leão devido pela pessoa física e de falta de pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devido por estimativa, ainda que fosse apurado pela pessoa jurídica (alíneas “a” e “b”). O pagamento de tributo ou a contribuição após o prazo legal previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora, deixou de configurar hipótese de incidência de multa isolada.

De forma semelhante, o recolhimento do imposto ou contribuição a título de antecipação pela fonte pagadora, após o vencimento, deixou de ensejar a exigência de multa de ofício isolada.

Entretanto, apesar de o art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, ter sido alterado, foi mantida a exigência da multa de ofício de 75% ou 150% quando a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição não efetuar a retenção ou o recolhimento.

O argumento de que a nova alteração teria afastado a aplicação da multa isolada, no caso de falta de retenção ou recolhimento, por não fazer referência a multa isolada prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, s.m.j., não se sustenta.

A redação original do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, mencionava apenas os incisos I e II do caput do art. 44 que, à época, referiam-se às multas de ofício de 75% de 150%, enquanto que as hipóteses de multas isoladas previstas no artigo 44 encontravam-se descritas no §1º, incisos II a IV (o inciso V já havia sido revogado), ou seja, conforme já dito anteriormente, o mencionado artigo 9º criou novas hipóteses de incidência para a multa isolada, fazendo menção ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tão somente para fixar os percentuais a serem aplicados: 75%, no caso geral, e 150%, nos casos de evidente intuito de fraude.

A alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deslocando as multas de ofício de 75% e 150% dos incisos I e II do caput para o inciso I e o §1º, foi acompanhada pela alteração promovida no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, cuja redação passou de “*Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, [...].*” para “*Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu §1º, quando for o caso, [...]* (grifos nossos).

Importa ressaltar que a parte final do artigo em comento foi alterada, apenas, para excluir a multa isolada devida pelo recolhimento em atraso de tributo ou contribuição a título de antecipação, sem o acréscimo da multa moratória, de forma semelhante à alteração feita no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a exclusão da multa isolada prevista originalmente no inciso II do §1º do referido artigo.

Todas essas considerações podem ser melhor evidenciadas no quadro abaixo em que se coloca os dispositivos legais acima analisados lado a lado com suas alterações:

Redação original	Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
<u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u> <i>Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:</i> <i><u>I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;</u></i> <i><u>II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></i> <i>§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:</i> <i>I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;</i> <i>II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;</i> <i>III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;</i> <i>IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal, ou base de</i>	<u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u> <i>Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:</i> <i><u>I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;</u></i> <i>II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)</i> <i>a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)</i> <i>b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)</i> <i><u>§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></i> [...]

Redação original	Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
<i>cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;</i> <i>[...]</i>	
<u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u> <i>Art. 9º <u>Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></i> <i>Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.</i>	<u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u> <i>Art. 9º <u>Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></i> <i>Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.</i>

A multa exigida isoladamente no presente lançamento em razão da falta de retenção do IRRF tem como fundamento legal portanto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, c/c o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Acrescente-se que, encontra-se pacificado neste Conselho, o entendimento, ao qual me filio, de que quando existe previsão de tributação na fonte, a título de antecipação do imposto devido pelo beneficiário dos rendimentos, e a ação fiscal for instaurada após o encerramento do ano-calendário ou do período de apuração do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. Em suma, nesse caso, o rendimento deveria ser tributado pelo beneficiário do rendimento, exigindo-se da fonte pagadora a multa de ofício de forma isolada, prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002.

Na situação em cotejo, estamos verificando multa contra a fonte pagadora por não ter realizado a obrigação de reter na fonte os valores prescritos na lei. Deste modo não há que se mencionar que essa multa perde fundamento com o oferecimento a tributação do beneficiário. As obrigações são distintas, um de pagamento do tributo e outra a da necessidade de retenção. No caso concreto está se imputando a recorrente a multa por não ter retido, e não pela ausência de pagamento.

Deste modo passamos a seguir a apreciar as questões relativas a este processo.

Da Preliminar de Ilegitimidade Passiva

Argumenta a recorrente que o lançamento não poderia ser na incorporadora, mas apenas contra a incorporada.

A recorrente alega a impossibilidade da cobrança de juros e multa sobre a empresa sucessora. Menciona os artigos 132 e 133 do CTN para concluir que a incorporadora apenas responderá pelos tributos devidos pela empresa incorporada. E, certamente, os tributos não incluem as penalidades pecuniárias decorrentes do seu não-pagamento.

Não confiro razão à recorrente. Entendo que ao contrário do que alegou a recorrente os arts. 132 e 133 do CTN impõem ao sucessor a responsabilidade integral tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa deles decorrente, entendimento este em consonância com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça abaixo colacionada.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL EM EMBARGOS À EXECUÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SUCESSOR EMPRESARIAL POR INFRAÇÕES DO SUCEDIDO. ARTIGO 133 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PRECEDENTES.

1. Em interpretação ao disposto no art. 133 do CTN, o STJ tem entendido que a responsabilidade tributária dos sucessores estende-se às multas impostas ao sucedido, sejam de natureza moratória ou punitiva, pois integram o patrimônio jurídico-material da sociedade empresarial sucedida.

2. "Os arts. 132 e 133, do CTN, impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável. É devida, pois, a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo; é ela imposição decorrente do não-pagamento do tributo na época do vencimento" (REsp n. 592.007/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 22/3/2004).

Recurso especial provido.

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ARTIGO 159 DO CC DE 1916. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. MULTA TRIBUTÁRIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SUCESSÃO EMPRESARIAL. OBRIGAÇÃO ANTERIOR E LANÇAMENTO POSTERIOR. RESPONSABILIDADE DA SOCIEDADE SUCESSORA.

1. Não se conhece do recurso especial se a matéria suscitada não foi objeto de análise pelo Tribunal de origem, em virtude da falta do requisito do pré questionamento. Súmulas 282 e 356/STF.

2. A responsabilidade tributária não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, mas abrange as multas, moratórias ou de outra espécie, que, por representarem penalidade pecuniária, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor.

3. Segundo dispõe o artigo 113, § 3º, do CTN, o descumprimento de obrigação acessória faz surgir, imediatamente, nova obrigação consistente no pagamento da multa tributária. A responsabilidade do sucessor abrange, nos termos do artigo 129 do CTN, os créditos definitivamente constituídos, em curso de constituição ou "constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data", que é o caso dos autos.

4. Recurso especial conhecido em parte e não provido.

Acrescente-se por pertinente, que ocorre o controle conjunto das empresas nas épocas dos fatos. Destaque-se ainda o que prescreve a Súmula No. 47 do CARF:

Súmula CARF nº 47: Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.

Desse modo rejeito a preliminar suscitada pelo recorrente.

Da Natureza Salarial das Cotas de Utilidade

De acordo com recorrente que o pagamento as “cotas utilidades” pagas conforme estipulado em acordo coletivo de trabalho, não possuem caráter salarial, ou seja, não podem ser consideradas base de cálculo do IRRF.

Ao apreciar os argumentos do recorrente assim se manifesta a autoridade julgadora:

Diante do que dispõe a legislação acima e o que ficou estabelecido no referido acordo coletivo de trabalho 2008/2009 (cláusula 5º, §1º), constata-se que agiu corretamente a Fiscalização ao considerar as verbas pagas a título de “cota utilidade” como integrantes do salário, já que os valores recebidos pelos empregados na prática tinha por fim atender a escala administrativa dos funcionários, e não as despesas com educação, acessórios, equipamentos, vestuários e transporte, desvirtuando o que dispõe os incisos I e III do §2º e 3º do art.458 da CLT.

14.5.1. Melhor esclarecendo, os valores pagos aos empregados (cota utilidade), devem ser disponibilizados e utilizados por estes no local de trabalho, ou seja, para a prestação do serviço, entretanto, não foi isso que ficou demonstrado pelo contribuinte quando intimado a justificar os gastos verificado na folha de pagamento na rubrica 701 (cota utilidade acordo sindical), fls. 363/367, in verbis:

"... o Acordo Sindical" de responsabilidade da empresa cumpre-se no momento ou com a concessão da "Cota Financeira" requerida pelo empregado para utilização em determinados fins e sob sua responsabilidade..."

(...)

"Reembolsos" palavra utilizada no termo de intimação fiscal, representa "reposição" e não é adequado ao caso concreto onde o que ocorre é a "prévia disponibilização da cota "..."

14.6. Corroborando o acima exposto, Amauri Mascaro Nascimento (Curso de Direito do Trabalho, 1995, pag. 467), afinado com José Martins Catharino, anota a distinção entre a "utilidade fornecida para a prestação de serviços e pela prestação de serviços, esta salarial, aquela, não, funcionando como meio, instrumento de trabalho".

14.7. No caso em questão restou comprovado pela Fiscalização através da folha de pagamento, acordo coletivo de trabalho 2008/2009, informações prestadas pela Impugnante e demais documentos, que os pagamentos realizados através de "cota utilidade", representavam um "plus", uma vantagem para os empregados pela prestação de seus serviços e não um meio fornecido para que o serviço fosse realizado.

14.8. Acrescenta-se, ainda, que a partir dos documentos disponibilizados pela própria empresa, constatou-se que as verbas pagas a título de "cota utilidade" eram pagas com habitualidade e em alguns casos os valores recebidos, ultrapassam quatro vezes a remuneração do empregado, conforme demonstrado na planilha do Termo de Verificação Fiscal, item 3.14, e anexos de fls. 395/1242.

14.7. É importante ressaltar, que nada impede a empresa de estipular mediante acordo coletivo de trabalho, o pagamento de "cota utilidade" aos seus empregados, na forma, periodicidade e valores que lhe convier (art.7º, XXVI da CF), no entanto, não comprovando o cumprimento integral do disposto na legislação específica citada, esses pagamentos deveriam ter sido considerados pela empresa como integrantes da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, entretanto, assim não procedeu.

14.7.1. Soma-se ao argumento acima o fato de que os valores pagos a título de "cota utilidade" pela empresa, não se encontram listados nos itens isentos do imposto de renda (art.6º da Lei nº 7.713/88), razão pela qual a referida verba compõe a base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoas física retido na fonte.

15. Sustenta, ainda, a empresa que no exercício de 2008, já foi fiscalizada pelo Ministério do Trabalho e Emprego, em procedimento semelhante ao ora contestado, sem aplicação de qualquer penalidade. Tal alegação é equivocada, uma vez que a competência que dispõe os Auditores Fiscais do Trabalho não se confunde com as exercidas pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, em especial para apurar a multa e os juros lançados no presente processo isoladamente.

16. Por fim, as decisões judiciais mencionada pela Impugnante, em que se aprecia os valores pagos a título "cota utilidade", somente produzem efeitos entre as partes que integraram os referidos processos judiciais, nos termos do artigo 472 do Código de Processo Civil (CPC).

17. Diante do acima exposto, a verba paga em dinheiro e com habitualidade, denominada indevidamente como cota “cota utilidade” pela Impugnante, retribui o trabalho prestado pelos empregados (empresas incorporadas), gerando um ganho econômico e conseqüente acréscimo patrimonial a estes empregados, logo, tem natureza de salário, devendo compor a base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa física retido na fonte.

Salienta-se que dado o caráter remuneratório de tal verba (cota utilidade), o IRRF – Imposto de Renda Retido deveria ter sido retido e recolhido, nos termos do artigo 717 do RIR/99: “compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário”.

17.1. Cabe destacar, aqui, que por se tratar de rendimentos sujeitos ao ajuste na declaração de rendimentos dos beneficiários (empresas incorporadas), a retenção constitui mera antecipação do imposto de renda devido. Deste modo, não é possível a exigência, na fonte pagadora, do imposto devido, o qual não foi retido, depois de ultrapassado o prazo de entrega, pelo beneficiário, da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF), razão pela qual limitou-se a Fiscalização a lançar a multa e os juros isoladamente.

Isto posto não há reparos a ser realizado no arrazoado da autoridade julgadora. O crédito tributário, fica desse modo compostos dos seguintes valores: multa isolada pela falta de retenção do IRRPF, através da aplicação de 75% sobre o tributo não recolhido; e juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data para a entrega da declaração de ajuste anua. (04/2009).

Da Qualificação da Multa

No caso concreto entendo que não estão previstas as condições que determinariam a qualificação da multa.

No termo de verificação fiscal, a autoridade fiscal comenta justifica que no caso teria cometido crime de sonegação fiscal. Inobstante, respeitável entendimento da autoridade fiscalizadora, não constato no caso concreto a presença do evidente intuito de fraude.

A aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, atualmente aplicada de forma generalizada pela autoridade lançadora, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas/rendimentos na Declaração de Ajuste Anual ou a falta de inclusão de algum valor, bem ou direito na Declaração de Bens ou Direitos, não tem, a princípio, a característica essencial de evidente intuito de fraude.

Quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual, finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc.

É de se ressaltar, que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Para concluir é de se reforçar, mais uma vez, que a simples omissão de rendimentos não dá causa para a qualificação da multa. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir intuito de fraude. A inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o sujeito empenhou-se em induzir a autoridade administrativa em erro, quer por forjar documentos quer por ter feito parte em conluio, para que fique caracterizada a conduta fraudulenta.

Em suma, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A falta de inclusão como rendimentos tributáveis, na Declaração de Imposto de Renda, dos quais o contribuinte não logrou a comprovação, através da apresentação de documentação hábil e idônea, da sua efetividade, caracteriza simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do inciso II do art. 992, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº . 1.041, de 1994.

Deste modo entendo injustificada a manutenção de uma multa qualificada de 150% no contexto presente nos autos.

Ante ao exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial para desqualificar a multa isolada, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

Processo nº 19515.722845/2012-20
Acórdão n.º **2202-002.712**

S2-C2T2
Fl. 12

CÓPIA