



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10830.017088/2010-60  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-006.903 – 2ª Turma  
**Sessão de** 24 de maio de 2018  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** GUSTAVO MORETTO GUIMARAES DE OLIVEIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

MULTA ISOLADA DO CARNÊLEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

É devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnêleão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, eis que o dispositivo legal cabível tipifica duas condutas distintas, para fatos geradores posteriores a 2006, face a alteração legislativa ter sido operacionalizada tão somente em 22.01.2007 com a MP 351/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para excluir a multa isolada do carnê leão relativamente aos anos-calendário de 2005 e 2006, vencida a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, que lhe deu provimento.

(Assinado digitalmente)  
Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)  
Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pelo Contribuinte face ao acórdão 2201-002.590, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 2ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração referente ao imposto sobre a renda da pessoa física – IRPF, exercícios 2006 a 2009, por omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa físicas e jurídicas, glosa de despesas em Livro Caixa, falta de recolhimento de IRPF devido a título de carnê-leão e qualificação da multa de ofício, no qual se apurou um crédito no valor de R\$ 739.474,78, sendo o imposto de R\$ 215.002,58, acrescido da multa de ofício de 150%, no valor de R\$ 322.503,86, e da multa isolada de 50% pela falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de Carnê-Leão, no valor de R\$ 138.746,33, sobre os quais incidem os respectivos juros de mora.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 25 a 119), a auditoria qualificou a multa de ofício haja vista a constatação do uso de cópias falsas de recibos.

O Contribuinte apresentou a impugnação, fls. 2051/2070.

Posteriormente à impugnação, o contribuinte informou a adesão ao parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009 e a desistência parcial da impugnação, permanecendo a parte “*concernente à multa isolada por falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão*”.

A DRJ, fls. 2077/2085, julgou improcedente a impugnação.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, fls 2431 e ss.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário, para excluir a multa isolada pelo não recolhimento do Carnê-Leão relativo aos anos-calendários 2005 e 2006. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PRELIMINAR RELACIONADA A MATÉRIA EXCLUÍDA DO LITÍGIO. DESISTÊNCIA FORMAL. IMPROCEDÊNCIA.

Ao desistir formalmente da questão de mérito e parcelar o débito respectivo, descabe a alegação de nulidade da decisão de primeira instância por não apreciação da preliminar cujo fato principal não mais estava em litígio nos autos no momento do julgamento.

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. FATOS GERADORES OCORRIDOS ATÉ 2006. INAPLICABILIDADE.

É improcedente a exigência de multa isolada com base na falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física devido a título de carnê-leão, decorrente das deduções indevidas do livro-caixa e omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, quando incide sobre a mesma base de cálculo da multa de ofício apurada no ajuste anual, em relação às autuações relativas a períodos anteriores a entrada em vigor da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007.

Às fls. 2471/2485, o Contribuinte interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício**. O acórdão recorrido manteve a exigência da multa isolada aplicada pelo não recolhimento do carnê-leão em relação aos anos-calendário 2007 e 2008, em face da mudança legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007) na redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96. De outro modo, o acórdão paradigma sustenta que mesmo com a alteração dada pela Lei 11.488/2007 ao art. 44 da Lei 9.430/1996 deve-se continuar interpretando este artigo como não se admitindo aplicação concomitante das multas isolada e de ofício.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 2522/2527, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação em relação à seguinte matéria: **multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício**.

A Fazenda Nacional apresentou **Contrarrazões** às fls. 2529/2533, reforçando argumentos anteriores e os adotados pelo acórdão recorrido.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração referente ao imposto sobre a renda da pessoa física – IRPF, exercícios 2006 a 2009, por omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas e jurídicas, glosa de despesas em Livro Caixa, falta de recolhimento de IRPF devido a título de carnê-leão e qualificação da multa de

ofício, no qual se apurou um crédito no valor de R\$ 739.474,78, sendo o imposto de R\$ 215.002,58, acrescido da multa de ofício de 150%, no valor de R\$ 322.503,86, e da multa isolada de 50% pela falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de Carnê-Leão, no valor de R\$ 138.746,33, sobre os quais incidem os respectivos juros de mora.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso ordinário.

O Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à **multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício.**

A discussão da cumulação das multas ofício e isolada possuem diferentes conseqüências no mundo jurídico, as quais variam de acordo com a data do fato gerador. Isso por que a norma anterior a 22.01. 2007 não trazia previsão legal para esta exigência cumulativa, mas este cenário sofreu drástica alteração na nova redação, ocorrida por meio da MP 351, na data anteriormente citada.

Deste modo, observa-se que há um alinhamento neste Tribunal sobre o encaminhamento dado a estas questões, cito aqui voto elucidativo da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no acórdão N. 9202004.022– 2ª Turma:

*Trata-se de divergência interpretativa suscitada em face da nova redação dada ao art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, pela Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007.*

*No caso do acórdão recorrido, que trata de fatos geradores ocorridos à luz da nova redação do dispositivo ora tratado, a multa isolada do carnê-leão foi exonerada, sob o fundamento de impossibilidade de concomitância com a multa de ofício. Confira-se a respectiva ementa, na parte em que trata da matéria:*

**"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Ano-calendário: 2007 MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CUMULAÇÃO. CARNÊLEÃO. DEDUÇÕES INDEVIDAS.** A cumulação da multa de ofício com a multa isolada, sobre a mesma base de cálculo, acarreta *bis in idem* e é incompatível com o regime estabelecido pelo art. 112, do CTN. Jurisprudência consolidada deste conselho. Recurso Voluntário Provido"

*De plano, constata-se que tal fundamento era o mesmo aplicado no julgamento de casos cujo fato gerador ocorrera à luz da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*A Fazenda Nacional, por sua vez, alega divergência interpretativa, no que tange à possibilidade de exigência concomitante de duas multas, o que estaria consignado no art. 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007. Nesse passo, indica como paradigmas os Acórdãos nºs 1401000.761 e 2201001.994.*

*Quanto ao primeiro deles, a Fazenda Nacional registra que o fato de dito julgado tratar de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, e o acórdão recorrido abordar o Imposto de Renda de Pessoa Física, não constituiria óbice à demonstração do dissídio jurisprudencial.*

*Assim, instaurando-se a divergência quanto à possibilidade de cobrança concomitante de duas multas, sendo uma de ofício genérica, no percentual de 75% sobre o rendimento omitido no ajuste (inciso I do art. 44), e outra no percentual de 50% sobre o valor da antecipação mensal (inciso II do art. 44), sem que se verifique qualquer diferenciação em razão da incidência específica de carnê-leão ou estimativa, constata-se efetivamente a inexistência de óbice à aceitação do paradigma como apto a demonstrar eventual divergência.*

*Esclareça-se desde logo que tal situação paradigmática nunca foi aceita à luz da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, eis que eram tipificadas três multas diferentes, em três incisos independentes (de ofício pela omissão em geral, por falta de recolhimento de carnê-leão e por falta de recolhimento de estimativa), sem qualquer liame entre as duas últimas, o que foi feito na nova redação do dispositivo, que agora tipifica claramente duas penalidades, uma pela omissão do rendimento no ajuste e outra pela falta de recolhimento da antecipação, igualando assim as situações de IRPF e IRPJ em um mesmo inciso, já que o sistema de antecipação é uma característica do Imposto de Renda, em geral.*

No caso dos autos trata-se de ano-calendário posterior a 2006, mais especificamente 2005, 2006, 2007 e 2008.

Assim, a interpretação da recente jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior deste CARF (Acórdão 9202-004.022 – CSRF 2ª Turma) conduz ao entendimento que somente para fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão, aplicada concomitante com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, conforme Acórdão nº 2201- 002.718, de 09/12/2015, uma vez que a redação anterior do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, “efetivamente deixava dúvidas acerca da obrigatoriedade de imposição das duas multas simultaneamente”.

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer e dar parcial provimento ao Recurso Especial do Contribuinte devendo ser exigida a concomitância das multas tão somente para os fatos geradores de 2007 e 2008.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes