



**Processo nº** 11030.000582/2007-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-008.616 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de janeiro de 2021  
**Recorrente** ILANIA PRETTO MARTINS PINTO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2004, 2005, 2006

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF 147.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso a fim de afastar a aplicação da multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Ausente o conselheiro João Maurício Vital, substituído pela conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 168-182) em que a recorrente sustenta, em síntese:

- a) Houve erro de tipificação legal na lavratura do Auto de Infração, especialmente no que se refere à multa isolada.
- b) O Fisco confundiu existirem duas figuras punitivas distintas quando, na realidade, a Lei nº 9.430/96 dispõe apenas sobre uma, com diversidade de tratamento. A previsão de mais de um método de exigência nos incisos do § 1º de seu art. 44 não implica a existência de mais de uma hipótese de incidência (uma para a multa de ofício e outra para a multa isolada).
- c) Não cabe a aplicação cumulativa de ambas as multas supostamente ocasionadas por um mesmo fato gerador (IRPF tido por omitido) e incidentes sobre a mesma base de cálculo (receitas de arrendamento rural). Tais penalidades apenas poderão ser aplicadas alternativamente, nunca cumulativamente, o que é ratificado pela própria jurisprudência administrativa do CARF.

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos (fl. 182):

Diante do exposto, REQUER ao(a) EMINENTE RELATOR (A) desta EG. CÂMARA JUDICANTE, após examinado o apelo e tendo-se presente os permissivos que promanam do art. 2º, da Lei 9.784/99 (*"legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, [...] atuação conforme a lei e O Direito"*), reforme o acórdão monocrático para o fim de JULGAR/DECLARAR, face aos vícios/impropriedades e inconsistências reclamadas(os), a NULIDADE/ANULABILIDADE e/ou a IMPROCEDÊNCIA das MULTAS ISOLADAS, culminando, ao fim, com o arquivamento do processo fiscal em lide.

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração vinculado ao MPF nº 1010400/00071/07 (fls. 6-18) que constitui crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física, em face de Ilania Pretto Martins Pinto (CPF nº 279.774.711-91), referente a fatos geradores ocorridos no período de 30/04/2003 a 30/06/2005. A autuação alcançou o montante de R\$ 194.458,44 (cento e noventa e quatro mil quatrocentos e cinquenta e oito reais e quarenta e oito centavos). A notificação aconteceu em 23/05/2007 (fl. 140).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação (fls. 9-11), consta o seguinte:

001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNÊ-LEÃO OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS

Verificou-se que a contribuinte declarou os rendimentos obtidos de arrendamento rural como sendo receita originária da atividade rural, tendo optado pelo arbitramento do resultado, tributando 20% sobre a receita bruta obtida.

A contribuinte é legítima possuidora de 915,99 há de terras, juntamente com a Sra. Janesca Maria Martina Pinto, CPF 347.152.900-49 e firmou, em 01/04/2003, contrato de arrendamento rural com os senhores: Marco Antônio Franco de Souza, CPF 319.591.139-68, Lauro Luiz Leone Viana, CPF 165.886.659-20 e Luiz Peret Antunes, CPF: 098.537.079-34, onde recebeu 50% do valor firmado de 35.000 (trinta e cinco mil) sacas de soja pelo prazo de 5 anos, sendo dessa forma, 7.000 sacas de soja/ano.

Os valores recebidos foram: 09/04/2003 - R\$ 109.521,70, 19/10/2004 - R\$ 39.324,25, 18/01/2005 - R\$ 32.241,00, 22/03/2005 - R\$ 95.257,50, 13/04/2005 - 26.867,39, 13/06/05 - R\$ 44.263,43.

No contrato de arrendamento não há qualquer previsão de divisão e risco da atividade, havendo somente os valores a receber referente a cedência das terras.

A norma legal diz que os rendimentos provenientes de arrendamento de imóveis rurais, ainda que o contrato celebrado refira-se a parceria rural, quando o cedente percebe quantia fixa (que é o caso da contribuinte) sem partilhar os riscos do negócio, essência do contrato de parceria rural, estão sujeitos ao imposto de renda. Estes rendimentos são tributados como rendimentos equiparados a aluguéis por meio de recolhimento mensal (carnê leão), se recebido de pessoa física (Art. 49 , do Decreto no 3.000/99 - RIR/99).

Dessa forma, está sendo constituído o crédito tributário relativo à diferença que deixou de ser tributada com rendimento recebido de pessoas físicas.

Para demonstrar a correta apuração do valor devido nos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005 foi elaborado o "Demonstrativo de Rendimentos Recebidos e Cálculo do IRPF", em anexo, onde constam os valores utilizados para a apuração do valor total dos rendimentos tributáveis e o valor do imposto devido.

No Auto de Infração foram considerados os valores declarados pela contribuinte tendo sido abatidos os valores do Imposto de Renda devido apurado na DIRPF. Tendo em vista que a contribuinte efetuou sua DIRPF utilizando o modelo simplificado, utilizamos para cálculo do IRPF, o limite do desconto simplificado, ou seja, R\$ 9.400,00 para os anos-calendário de 2003 e 2004 e R\$ 10.340,00 para o ano-calendário de 2005.

Também foi efetuado o ajustamento da Base de Cálculo do Imposto, visando a apuração correta do valor tributável, tendo em vista a mudança no valor do desconto simplificado te do rendimento declarado pela contribuinte.

Fato gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
30/04/2003	R\$ 109.521,70	75,00
31/10/2004	R\$ 39.324,25	75,00
31/01/2005	R\$ 32.241,00	75,00
31/03/2005	R\$ 95.257,50	75,00
30/04/2005	R\$ 26.867,39	75,00
30/06/2005	R\$ 44.263,43	75,00

Enquadramento legal: Arts. 1º, 2º, 3º e §§, e 8º, da Lei nº 7.713/88; Arts. 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90; Arts. 49 a 53, 106, inciso IV, 109 e 111 do RIR/99; Art. 1º da Medida Provisória no 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002.

#### 002 - MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO

Tendo em vista a infração de falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, anteriormente descrita, está sendo lançada a multa isolada de 50% sobre os valores que deixaram de ser recolhidos nos respectivos meses de apuração.

Data	Valor Multa Isolada	Multa (%)
30/04/2003	R\$ 14.847,69	50,00
31/10/2004	R\$ 5.195,54	50,00
31/01/2005	R\$ 4.200,46	50,00
31/03/2005	R\$ 12.865,23	50,00
30/04/2005	R\$ 3.461,59	50,00
30/06/2005	R\$ 5.853,54	50,00

Enquadramento legal: Art. 8º da Lei nº 7.713/88 c/c arts. 43 e 44, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória no 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Referentes às Declarações de Ajuste Anual da contribuinte (fls. 19-32); ii) Termo de início de fiscalização (fl. 33); iii) Procuração (fls. 34 e 35); iv) Atos constitutivos das empresas ORION Administração e Participações LTDA e DAMP Administração e Participações LTDA (fls. 36-70); v) Contratos de comodato e arrendamento (fls. 71-78); vi) Matrículas e outros referentes a bens imóveis (fls. 79-128); vi) Extrato de conta corrente (fls. 129-135); vii) Demonstrativo de rendimento e cálculo de IRPF (fl. 136); viii) Termo de encerramento (fls. 137 e 138).

A contribuinte apresentou impugnação em 20/06/2007 (fls. 144-154), pela qual levanta argumentos semelhantes aos do recurso voluntário acima mencionados. Ao final, formulou pedidos nos seguintes termos:

*Ex positis, REQUER ao DD. RELATOR desta respeitável TURMA DE JULGAMENTO receba a presente IMPUGNAÇÃO e dela conheça, e, tendo presente todos os princípios insertos no art. 2º, da Lei 9.784/99 ("legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, [...] atuação conforme a lei e o Direito")., JULGUE/DECLARE NULA E/OU IMPROCEDENTE A MULTA ISOLADA abusivamente imposta, nos termos da fundamentação.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria/RS (DRJ), por meio do Acórdão nº 18-12.114, de 15 de abril de 2010 (fls. 157-164), negou provimento à impugnação, mantendo integralmente a exigência fiscal, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

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

Exercício: 2004, 2005, 2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECEBIMENTOS DE PESSOA FÍSICA PELO ARRENDAMENTO DE ÁREA RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECOLHIMENTO OBRIGATÓRIO (Carriê Leão).

Considera-se não impugnada a parte do lançamento com a qual a contribuinte concorda expressamente.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.**

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a constitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA. LEGALIDADE.**

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício, no percentual de 75%, e de juros de mora à taxa Selic sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverão ser exigidos juntamente com o imposto no pago espontaneamente pela contribuinte.

**MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO OBRIGATÓRIO**

Relativamente aos rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997, é cabível a exigência da multa isolada no percentual de 50%, incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de recolhimento obrigatório (carriê-leão) e não recolhido, independe do oferecimento destes rendimentos à tributação na declaração de ajuste anual.

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO.**

Por se tratarem de penalidades aplicáveis no cometimento de infrações distintas, reveste-se de legalidade a exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial

**Voto**

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

*Conhecimento*

A intimação do Acórdão deu-se em 13 de maio de 2013 (fl. 167), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 02 de junho de 2010 (fls. 168-182). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço integralmente.

*Mérito*

A presente questão diz respeito tão-somente às multas. A própria recorrente manifestou-se, às fls. 145, da seguinte forma:

>Detectaram, então, os fatos geradores e valores tributáveis, aplicando-lhes, **CUMULATIVAMENTE, 02 (duas) sanções pecuniárias**, quais sejam:

**1º** a **MULTA DE OFÍCIO** de rigor (75%), prevista no artigo 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96; e, como se ainda não bastasse, também,

**2º** a "**MULTA DE OFÍCIO ISOLADA**", atualmente fixada no patamar de 50% (antes de 75%), com esteio no § 1º, inciso II, do aludido dispositivo legal (art. 44, da Lei nº 9.430/96) - em que pese tenha o AUTUANTE fundamentado a exigência no que dispõem os "arts. 43 e 44, inciso II, aliena 'a', da Lei nº 9.430/96" [?] - fls. 7 -; incorrendo em manifesto **erro de tipificação legal**.

Pois bem.

>A par disso, urge desde logo ressalvar ao Douto JULGADOR que a IMPUGNANTE - por razões que não vêm para aqui -, **está solicitando o parcelamento da exigência do**

**"PRINCIPAL"** (IRPF), atinente à "omissão de rendimentos (*aluguéis*) recebidos de pessoas *físicas*", sujeitos à antecipação pela via do "camê-leão", razão pela qual deixará de contestar esta parcela no prosseguir do dissenso.

>Sua irresignação cingir-se-á, portanto, à imposição da "**MULTA DE OFÍCIO ISOLADA**" (§ 1º, inciso II, art. 44, Lei nº 9.430/96) em **sobreposição à já lançada MULTA DE OFÍCIO REGULAR** (inc. I, art. 44 DA LEI N° 9.430/96), notadamente em função da irretorquível invalidade (ilegalidade) de que se reveste a dupla incidência punitiva (75% + 50%) sobre as mesmas (pretensas) irregularidades detectadas pela respeitável FISCALIZAÇÃO, nomeadamente sobre as mesmas bases de cálculo (*receitas* de arrendamento rural), o que é inaceitável [I].

Sobre a questão, assim se manifestou a DRJ (fls. 160-163):

Trata-se no presente caso, da exigência de multas isoladas aplicadas à contribuinte pelo fato dela não haver efetuado os recolhimentos mensais obrigatórios (carnê-leão) devidos pelos recebimentos de valores caracterizados como alugueis de imóvel rural — arrendamento rural — quando que, originalmente, ela os havia tratado como rendimentos da atividade rural arbitrando a parcela tributável em 20% do total recebido. Frise-se que a reclamante está de acordo com a ocorrência desta última infração mencionada.

A Lei nº 7.713/88 determina para o caso das pessoas físicas, que os rendimentos serão submetidos mensalmente à tributação. Quando estes forem recebidos de pessoas jurídicas, eles serão tributados na fonte e se recebidos de pessoas físicas (caso presente) ou do exterior, a própria beneficiária é que deverá apurar e recolher o IR devido mensalmente, senão vejamos:

[...]

A Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, em seu art. 4º, inciso I, determinou que o imposto de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, seria calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

Ocorre que, além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988, compõem, também, a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

Assim, no caso dos rendimentos de aluguéis de imóveis — no caso, imóvel rural — pagos por pessoa física, a contribuinte deveria efetuar o recolhimento mensal, o que não fez.

Esta situação enseja a aplicação da multa exigida isoladamente, prevista no §1º, inciso III, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

[...]

Nesse sentido, dispõe a Instrução Normativa SRF n2 46, de 13 de maio de 1997, no seu art. 12, inciso II:

[...]

A Lei nº 11.371/2006, em sm art. 18, alterou a redação do artigo acima transcrito, reduzindo o percentual da multa exigida isoladamente para 50%, conforme transcrito a seguir:

[...]

Verifica-se que a autoridade lançadora aplicou o percentual correto — 50%, em obediência ao que prevê o art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional. Saliente-se que a multa é "isolada", pois sem tributo, uma vez que este é cobrado na respectiva declaração de ajuste anual, pela inclusão dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carnê-leão juntamente com os demais rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário.

A legislação tributária estabelece que duas são as multas: uma a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada), e outra que incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste. Isso porque duas são as

infrações cometidas - declaração inexata ou falta de declaração e não recolhimento mensal obrigatório (camê-leão) que têm bases de cálculos distintas.

No presente caso houve apuração de imposto devido, relativo a rendimentos não declarados como tributáveis, de fonna que cabe a imposição da multa de ofício.

De outro lado, a impugnante deixou de recolher mês a mês o imposto devido a título de camê-leão, de forma a restar imperativa também a aplicação da multa isolada.

A fiscalização, tendo detectado as infrações já apontadas, efetuou corretamente o lançamento de ofício do imposto devido e correspondentes acréscimos legais juntamente com a multa isolada prevista na legislação tributária.

Ressalte-se ainda, por princípio de tratamento isonômico entre contribuintes, que aquele que percebe rendimentos de pessoas jurídicas, sofre a retenção do IRRF impositivamente, tenha em contrapartida de justiça que aquele que recebe rendimentos de pessoas físicas, ou do exterior, a Lei obrigue ele (recebedor) ao recolhimento mensal obrigatório tratando, assim, igualmente os iguais.

Em relação à alegação de que "os valores lançados já foram tributados nos ajustes de rendimentos para o ano-calendário em questão", cumpre ponderar que a multa isolada foi instituída para onerar aquele contribuinte que não procedeu ao recolhimento do tributo na época oportuna. Ou seja, ao recolher o tributo somente nos prazos da declaração de ajuste anual, a contribuinte privou a Fazenda Pública de dispor daquele recurso de forma antecipada, que é o objetivo da legislação tributária, com o estabelecimento do chamado carnê- leão. É esse protelamento do recolhimento, o descumprimento do prazo legal, que constitui o fato gerador da multa isolada, que não pode ser afastada pelo recolhimento do tributo na declaração de ajuste anual.

Observe-se que a questão tratada nestes autos diz respeito à multas relativas ao Imposto de Renda 2004, 2005 e 2006. Parece-nos, portanto, aplicável a Súmula CARF 147:

#### **Súmula CARF nº 147**

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Com isso, afasta-se a aplicação da multa isolada de 50% (cinquenta por cento)

Dou provimento ao recurso para o fim de afastar a aplicação da multa isolada, nos termos da Súmula CARF 147.

#### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso a fim de afastar a aplicação da multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle