



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

**Processo nº** 11050.002481/2001-16  
**Recurso nº** 150.571 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-00.977 – 2ª Turma  
**Sessão de** 17 de agosto de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** LUIZ ANTÔNIO CARVALHO DO AMARAL

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

Exercício: 1998

**MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA.**

Não pode persistir a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre o imposto apurado em razão da glosa de despesas do livro-caixa, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Candido, Julio César Vieira Gomes, Francisco Assis de Oliveira Junior e Carlos Alberto Freitas Barreto.

  
Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

  
Gonçalo Bonet Allage - Relator

EDITADO EM:

22 SET 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Em face de Luiz Antônio Carvalho do Amaral foi lavrado o auto de infração de fls. 13-24 (Volume I), para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 1997, 1998, 1999 e 2000.

Dentre outras infrações apuradas, a autoridade lançadora promoveu a glosa de despesas do livro-caixa do ano-calendário 1998, sendo que além da multa de ofício de 75%, lançou também a multa isolada de 75% pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS) considerou o lançamento procedente em parte (fls. 671-678, Volume III).

Por sua vez, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 102-48.899, que se encontra às fls. 722-736 (Volume IV), cuja ementa é a seguinte:

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

*Exercício: 1998, 1999, 2000*

*LUCROS DISTRIBUÍDOS - LIMITE DE ISENÇÃO - Valores retirados da empresa a título de lucros quando não comprovada a existência destes, não se classificam nessa espécie de recursos, mas como rendimentos tributáveis decorrentes da relação entre a pessoa jurídica e o sócio.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A renda omitida pode ser identificada por meio de presunção legal que tenha referência na diferença positiva entre as aplicações e os ingressos de recursos havidos no período. Para que o fato econômico integre a base presuntiva considerada, necessário prova de sua ocorrência.*

*IMPOSTO DE RENDA - DEDUÇÕES - REQUISITOS - Para usufruir do benefício da dedução necessário observação dos requisitos legais inerentes a cada espécie.*

*MULTA ISOLADA - CUMULATIVIDADE COM A MULTA DE OFÍCIO - A falta de antecipação do tributo pela percepção de rendimentos de pessoas físicas constitui infração caracterizada como ausência de pagamento e deve ser punida com multa de*



*ofício isolada. Quando os correspondentes rendimentos compõem a renda para apuração do saldo anual do tributo, não pago, este é base de cálculo da multa de ofício. Nessa hipótese, a exigência das duas penalidades - de ofício e isolada - constitui dupla incidência para apenas uma infração em razão do cálculo da primeira não conter a exclusão dos pagamentos já punidos de forma isolada. Dessa evidência, ou se exige a segunda em detrimento da primeira porque a infração caracterizada pela falta de pagamento já teria sido punida, ou ambas mas a primeira incidindo apenas sobre as parcelas de pagamentos ainda não punidas de forma isolada.*

*Multa isolada cancelada*

*Recurso parcialmente provido.*

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso para restabelecer as despesas constantes do livro-caixa, nos valores de R\$ 6.867,35 e de R\$ 8.902,00, respectivamente, para os anos-calendário 1996 e 1997 e, por maioria de votos, cancelou a multa isolada por aplicação simultânea à multa de ofício, vencida a Conselheira Núbia Matos Moura que manteve este item da exigência.

Intimada do acórdão em 15/05/2008 (fls. 737, Volume IV), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, então vigente, recurso especial às fls. 740-745, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O acórdão recorrido excluiu a multa isolada prevista no artigo 44, § único, inciso III, da Lei nº 9.430/96, por considerar ilegítima a aplicação concomitante da mesma com a multa de ofício prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, quando ambas incidem sobre base de cálculo idêntica;
- b) O acórdão recorrido viola o artigo 44, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007 e o artigo 97, inciso VI, do CTN;
- c) As infrações apenadas com a multa isolada e com a multa de ofício são diferentes. Enquanto a multa de ofício decorre do não pagamento de tributo pelo contribuinte, a multa isolada decorre do descumprimento do regime de carnê-leão;
- d) A multa isolada e a multa de ofício não estão incidindo sobre a mesma base de cálculo;
- e) A proibição do *bis in idem* pretende evitar a dupla penalização por um mesmo ilícito e não a utilização de uma mesma medida de quantificação para penalidades diferentes;
- f) O não recolhimento antecipado do IRPF devido a título de carnê-leão é infração bastante diversa daquela consistente na omissão de rendimentos apurada ao final do ano-calendário;
- g) No caso, não ocorre *bis in idem*;

- h) O artigo 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional prevê que somente a lei pode estabelecer a dispensa ou a redução de penalidades.

Admitido o recurso por intermédio do Despacho nº 461 (fls. 746-747), o contribuinte foi intimado e, devidamente representado, apresentou contra-razões às fls. 750-754, acompanhadas dos documentos de fls. 755-777, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O recurso especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso para restabelecer as despesas constantes do livro-caixa, nos valores de R\$ 6.867,35 e de R\$ 8.902,00, respectivamente, para os anos-calendário 1996 e 1997 e, por maioria de votos, cancelou a multa isolada por aplicação simultânea à multa de ofício.

Segundo a recorrente, inexistente fundamento que autorize o afastamento da exigência da multa isolada incidente sobre a falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Sob minha ótica, tal pretensão não merece prosperar.

Não se pode admitir a incidência de duas penalidades (isolada e de ofício) sobre uma única base de cálculo ou sobre um único rendimento omitido, conforme, aliás, tem decidido de forma amplamente majoritária o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, cuja jurisprudência pode ser ilustrada através das ementas dos seguintes acórdãos:

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO No 106-16.281/NORMAS PROCESSUAIS – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – PROCEDÊNCIA – RERRATIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO – Confirmadas as omissões do acórdão, outro deve ser proferido na devida forma, para que sejam sanadas.*

*IRPF – ORGANISMO INTERNACIONAL DA ONU - ISENÇÃO - A isenção de imposto sobre rendimentos pagos por Organismo Internacional da ONU é restrita aos salários e emolumentos recebidos pelos funcionários internacionais, assim considerados aqueles que possuem vínculo estatutário com a Organização e foram incluídos nas categorias determinadas pelo seu Secretário-Geral, aprovadas pela Assembléia Geral. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles*



*contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente. (Precedente da CSRF/MF)*

**MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA**  
*– É inaplicável a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo.*

*Embargos acolhidos.*

*(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, Recurso nº 153.931, acórdão nº 106-16.820, Relatora Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, julgado em 07/03/2008)*

**IRPF – RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL** – *Reflete omissão de rendimentos quando o contribuinte deixe de comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio.*

**RECURSOS** – *Empréstimo comprovado por Nota Promissória, devidamente autenticada, registrado nas declarações de ajustes anuais tempestivamente apresentadas, tanto da devedora como da credora e demonstrada a capacidade financeira das contratantes, justifica a origem dos recursos.*

**IRPF. PRESUNÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS ORIGENS COMPROVAÇÃO** – *A comprovação pela Contribuinte do exercício regular de atividade econômica e da correlação entre os ingressos financeiros decorrentes de empréstimos e os créditos/depósitos bancários realizados em suas contas correntes, afastam a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos de origem não comprovada.*

**MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA**  
*– É inaplicável a multa isolada apenas quando aplicada em concomitância com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo.*

*Recurso provido parcialmente.*

*(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, acórdão nº 106-15.245, Relator Conselheiro Luiz Antonio de Paula, julgado em 25/01/2006)*

**IRPF – IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS** – *Incide a tributação do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos a título de honorários advocatícios sendo estes pagos mediante dação em pagamento de imóveis certificada em Escritura Pública cuja cláusula de retrovenda não foi exercida no prazo estabelecido.*

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO** – *A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.*



*Recurso provido parcialmente*

*(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, acórdão nº 106-15 013,  
Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, julgado em  
25/10/2005)*

Entendo, seguindo o entendimento amplamente majoritário deste Tribunal Administrativo, que não pode haver incidência concomitante de multa de ofício e de multa isolada sobre uma única base de cálculo, de modo que a decisão recorrida deve ser confirmada.

Voto, portanto, no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.



Gonçalo Bonet Allage