



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

Processo nº 11522.000845/2005-45
Recurso nº 165.052 Voluntário
Acórdão nº **2801-01.587 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 13 de maio de 2011
Matéria IRPF
Recorrente DÉBORA ALVES DE ALMEIDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

ACÓRDÃO RECORRIDO. ARGUIÇÃO DE NULIDADE.
IMPROCEDÊNCIA.

Não é nulo o acórdão de primeira instância que exaure a matéria contida na impugnação.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS.
TRIBUTAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 39.

Os valores recebidos pelos técnicos residentes no Brasil a serviço da ONU e suas Agências Especializadas, com vínculo contratual, não são isentos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA EXIGIDA
ISOLADAMENTE. CONCOMITÂNCIA.

Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.
CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A multa por atraso é aplicável somente nos casos de apresentação espontânea, mas fora do prazo, da declaração de ajuste anual, tendo em vista ser incabível tal penalidade sobre o imposto apurado através de lançamento de ofício, para o qual há previsão de incidência de penalidade específica.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária a multa isolada do carnê-leão e a multa por atraso na entrega das declarações de ajuste anual dos exercícios 2001 e 2002, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Sandro Machado dos Reis, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Luiz Cláudio Farina Ventrilho, Tânia Mara Paschoalin e Carlos César Quadros Pierre.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração às fls. 82/109, onde está o fisco a exigir da contribuinte o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 91.667,89, assim discriminado:

- a) R\$ 29.507,78, a título de Imposto de Renda Pessoa Física;
- b) R\$ 22.130,82, relativo à multa proporcional (75% do valor do imposto);
- c) R\$ 24.486,18, referente à multa exigida isoladamente;
- d) R\$ 13.137,09, como juros de mora calculados até 31/08/2005; e
- e) R\$ 2.406,02, a título de multa regulamentar (multa por atraso na entrega de declarações).

A exigência fiscal está relacionada aos anos-calendários de 2000 a 2003, em que foram apuradas pela fiscalização as seguintes infrações (fls. 84/89 e 55/56 dos autos):

- i) Omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior: omissão de rendimentos do trabalho recebidos pela contribuinte de Organismo Internacional (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento — PNUD/ONU), nos anos-calendários de 2000 a 2003;
- ii) Multa Isolada - Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão: Não recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, tendo em vista a omissão de rendimentos do trabalho recebidos de Organismos Internacionais;
- iii) Multa Regulamentar - Atraso na entrega das declarações de ajuste anual referente aos exercícios de 2001 e 2002: As declarações foram entregues pela contribuinte mediante intimação.

Cientificada do lançamento em 20/09/2005, a interessada apresentou impugnação em 20/10/2005, às fls. 111/135, acompanhada da documentação às fls. 136/160, argumentando que:

- os Organismos Internacionais vinculados à ONU incluem, no seu corpo funcional, profissionais nacionais dos Países Membros, sendo que tais profissionais podem ser contratados como servidores integrando as denominadas equipes-base que mantêm vínculo laboral com o PNUD, ou como prestadores de serviços autônomos, estes remunerados por tarefa ou por hora trabalhada;

- é servidora de equipe-base, e portanto, tem seus rendimentos pagos com recursos da ONU e estão sujeitos às normas e aos procedimentos estabelecidos pelo PNUD, sendo, também, atingidos por prerrogativas e privilégios previstos nas Convenções e Acordos firmados pelos Estados Membros;

- a vigência dos tratados ou convenções internacionais dos quais o Brasil é signatário está assegurada pelo preceito contido no §2º, do art. 5º da Constituição Federal, o qual determina que as leis brasileiras não podem contrariar as normas ali contidas, pelo que invoca os arts. 96 e 98 do CTN;

- o exame da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Dec. nº 27.784/50, indica que seus funcionários serão “isentos de qualquer imposto sobre salários e emolumentos recebidos”, e em relação aos servidores do PNUD, aplicam-se as disposições da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, promulgada pelo Dec. nº 52.288/63 e seus dispositivos seguem a mesma linha daquela, inclusive quanto a isenção de tributos;

- as relações entre o Brasil e o Organismo Internacional no campo da cooperação técnica são reguladas pelas disposições contidas no “Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica”, promulgado pelo Decreto nº 59.308/1966, não estabelecendo referido Acordo distinções entre os diversos servidores do Organismo Internacional, estendendo a todos os benefícios nele previstos;

- como devidamente comprovado nos autos é contratada pelo PNUD, pois conforme reconhece a autoridade lançadora, a impugnante recebe rendimentos pagos por organismo internacional e os contracheques trazidos aos autos que comprovam ser servidora do PNUD;

- as orientações emanadas da SRF, seja por meio de Pareceres CST seja pelas “Perguntas e Respostas” disponível no seu *site*, são no sentido de que somente os rendimentos decorrentes da prestação de serviço autônomo, remunerado por tarefa ou por hora, são tributados pelo IR;

- a relação jurídica celebrada entre a impugnante e o PNUD implica existência de vínculo laboral, porquanto presentes os requisitos que caracterizam a existência de contrato de trabalho, pois auferi regularmente salários e está sujeita às normas contratuais específicas estipuladas pelo PNUD, que não se submetem à lei trabalhista e previdenciária;

- quanto ao nome da impugnante ter de constar do anexo à IN SRF nº 218, de 2002, tal não pode ser alegado, porque a isenção está prevista em normas legais superiores que

não podem ser afrontadas por obrigações acessórias constantes em simples Instrução Normativa;

- não prevalece o fato alegado no Termo anexo ao auto de infração no sentido de que o contrato firmado com o PNUD é por prazo determinado, pois a continuidade da prestação de serviço está devidamente comprovada nos autos, o que afasta a impugnante da condição de prestadora de serviço autônomo, como a autoridade lançadora pretende caracterizá-la;

- declarou os rendimentos pagos pelo PNUD como não tributáveis, tendo se utilizado do modelo simplificado, que lhe era mais favorável, e assim, a autoridade lançadora, de ofício, deveria ter considerado o desconto simplificado como dedução na determinação da base de cálculo do imposto, o que não ocorreu;

- a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada agride as disposições legais que regulamentam a matéria, pois o inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, determina a aplicação da multa por não recolhimento do carnê-leão isoladamente, o que, de pronto, afasta a sua aplicação em conjunto com a multa pertinente aos lançamentos de ofício sobre a mesma base de cálculo, pois ilegal;

- a autoridade lançadora, sob o argumento de que houve atraso na entrega das declarações dos exercícios de 2001 e 2002, aplicou multa regulamentar, no entanto, a impugnante apresentou Declaração de Isento nesses exercícios dentro do prazo exigido por lei, mas com o início da fiscalização foi orientada a retificar essas declarações, o que foi feito;

- não cabe a aplicação da penalidade porque a impugnante não era omissa na apresentação de declaração, e em razão de intimação para retificar as declarações anteriores, não apurou imposto devido, pois declarou os seus rendimentos como isentos e não tributáveis;

Ao final, solicitou a defendente que fosse declarado insubsistente o Auto de Infração, com a conseqüente inexigibilidade do crédito tributário lançado, ou na hipótese de serem considerados tributáveis os rendimentos pagos pelo PNUD, que na determinação da base de cálculo do imposto seja deduzido dos rendimentos tributados de ofício o desconto simplificado, e afastadas a aplicação das multas isoladas e regulamentar pela falta de amparo legal.

Posteriormente, diante da análise dos autos, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Belém (PA) decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência em parte do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/BEL nº 01-9.523, de 15/10/2007, às fls. 197/221. Corrigindo lapso presente em decisão anterior (Acórdão nº 01-8.912, de 13/08/2007, às fls. 162/186), aquele Colegiado concluiu por:

i) considerar a aplicação do desconto simplificado na apuração da base de cálculo do tributo, reduzindo a exigência do Imposto de Renda, referente aos exercícios 2001 e 2002, dos valores originários de R\$ 2.479,58 e R\$ 9.550,51 para R\$ 1.476,00 e R\$ 7.670,00, respectivamente;

ii) reduzir o percentual da multa exigida isoladamente de 75% para 50%, por força da aplicação retroativa da lei (retroatividade benigna), nos termos do art. 106, II, "a", da Lei nº 5.172, de 25.10.1966;

iii) reduzir a multa por atraso na entrega da declaração, referente aos exercícios 2001 e 2002, em virtude da alteração no valor do imposto devido.

Transcritas, a seguir, as ementas constantes da referida decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

IMPOSTO DE RENDA. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. No caso de disponibilidade econômica decorrente do recebimento de recursos financeiros, o contribuinte possui o ônus de demonstrar o imediato repasse ou a natureza não tributável de tais recursos.

ILEGALIDADE DE DISPOSITIVOS LEGAIS. Falece competência à autoridade julgadora de se manifestar acerca da ilegalidade de dispositivos legais, por ser matéria de exclusiva competência do Poder Judiciário. A atividade do lançamento é obrigatória e vinculada, devendo a legislação tributária ser aplicada em todos os seus termos, sob pena de responsabilidade funcional.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO. O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal. Nesse passo, o Fisco deve comprovar regularmente seu direito ao crédito tributário provando o acréscimo patrimonial. Já o contribuinte deve apresentar qualquer fato extintivo, modificativo ou impeditivo ao referido acréscimo.

Lançamento Procedente em Parte

Com a ciência da decisão de primeira instância ocorrendo em 22/11/2007, conforme Aviso de Recebimento – AR à fl. 226, a interessada, interpôs, em 21/12/2007, o Recurso Voluntário às fls. 229/251, onde reforça a argumentação apresentada por ocasião da impugnação ao lançamento, pugnando, ainda, pela nulidade do auto de infração e da decisão de primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator.

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminares

A contribuinte alega em seu recurso que a motivação do acórdão de primeira instância violou a legislação que disciplina a matéria, e nesse sentido, assevera que a referida decisão em momento algum se ateve ao Acordo Básico de Assistência Técnica (Decreto nº 59.308/1966), apesar de tal norma legal respaldar a causa de pedir então apresentada na peça impugnatória. Sustenta ainda que os julgadores decidiram à revelia dos argumentos fáticos e jurídicos que embasaram sua defesa.

Todavia, da análise do Acórdão DRJ/BEL nº 01-9.523, de 15/10/2007, às fls. 197/221, verifica-se que as alegações preliminares da recorrente são totalmente impertinentes, porquanto se constata, nitidamente, que a decisão recorrida examinou expressamente todas as razões de defesa do contribuinte, esgotando a temática posta em julgamento, e considerando a legislação relacionada à matéria.

Assim, no caso concreto, denota-se que o entendimento do órgão de julgamento de primeira instância se pautou nos elementos de prova que foram trazidos aos autos, mediante a lavratura do lançamento, bem como naqueles acostados pela contribuinte por ocasião da apresentação de sua impugnação, inspirados pelas próprias infrações apuradas pela autoridade lançadora, que se encontram detalhadamente descritas no auto de infração e no termo de verificação que o acompanha.

E deste modo, a prova da infração pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, sendo, outrossim, **livre a convicção do julgador na apreciação das provas constantes dos autos**, de conformidade com os arts. 131 e 332 do Código de Processo Civil, e o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Deveras, observa-se que a decisão da DRJ foi proferida nos exatos limites da lide. Portanto, a contrariedade da recorrente com a motivação esposada no acórdão guerreado não constitui qualquer vício material capaz de incorrer em sua plena desconconsideração, até porque, como já dito, o livre convencimento do julgador administrativo encontra-se resguardado pela norma processual.

Não prospera, portanto, a argumentação preliminar apresentada pela recorrente.

Mérito

Quanto ao mérito, trata a autuação de exigência do Imposto de Renda sobre rendimentos recebidos pela contribuinte de fonte situada no exterior (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD/ONU), sendo cobrados ainda multa proporcional e juros de mora, além de multa isolada pela falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão e multa por atraso na entrega de DIRPF.

Em sua defesa, sustenta a recorrente que os rendimentos em comento não estão sujeitos à incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física.

Segundo a atual jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), a remuneração advinda de contratos firmados por nacionais junto a organismos internacionais não está abrangida pelo instituto da isenção fiscal, sendo, portanto, exatamente esta a situação revelada no presente processo.

Registre-se, inclusive, que esta matéria foi objeto da Súmula CARF nº 39, aprovada pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, em sessão realizada em 08/12/2009, conforme consta do Anexo I da Portaria nº 106, de 21/12/2009, publicada no D.O.U. de 22/12/2009, de aplicação cogente, cujo enunciado a seguir se transcreve:

Súmula CARF Nº 39 - *Os valores recebidos pelos técnicos residentes no Brasil a serviço da ONU e suas Agências Especializadas, com vínculo contratual, não são isentos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.*

No mais, apenas a título elucidativo, trago à colação detalhado estudo desenvolvido pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, o qual pode ser conferido no voto que proferiu no **Acórdão nº 104-22.100**, de 06/12/2006. Por percuciente que se mostra a análise efetuada pela Relatora no tocante à mesma questão que ora se apresenta em discussão, peço vênica para reproduzir trecho da referida decisão, cujos fundamentos adoto no presente voto:

“[...]”

No que tange ao inciso II, este menciona genericamente os 'servidores de organismos internacionais', nada esclarecendo sobre o seu domicílio, o que conduz a uma conclusão precipitada de que dito dispositivo incluiria os domiciliados no Brasil. Entretanto, o parágrafo único do artigo em foco faz cair por terra tal interpretação, quando determina que, relativamente aos demais rendimentos produzidos no Brasil, os servidores citados no inciso II são contribuintes como residentes no estrangeiro. Ora, não haveria qualquer sentido em determinar-se que um cidadão brasileiro, domiciliado no País, tributasse rendimentos como sendo residente no exterior, donde se conclui que o inciso II, ao contrário do que à primeira vista pareceria, também não abrange os domiciliados no Brasil.

Fica assim demonstrado que o art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964, acima transcrito, não contempla a situação da contribuinte — brasileira residente no Brasil —, conforme endereço por ela mesma fornecido no recurso (fls. 102).

Ainda que o dispositivo legal ora analisado pudesse ser aplicado a um nacional residente no País - o que se admite apenas para argumentar - ele é claro ao remeter a isenção concedida a servidores de organismos internacionais ao respectivo tratado ou convênio. E nem poderia ser diferente, já que, conforme o art. 98 do Código Tributário Nacional, "os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha", portanto as Convenções que regulam a matéria poderiam efetivamente dispor de modo diverso da legislação pátria.

.....

*De plano, verifica-se que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos é dirigida a **funcionários das Agências Especializadas da ONU** e encontra-se no bojo de **diversas outras vantagens**, a saber: facilidades imigratórias e de registro de estrangeiros, inclusive para sua família; privilégios cambiais equivalentes aos funcionários de categoria comparável de missões diplomáticas; facilidades de repatriação idênticas às dos funcionários de categoria comparável das missões diplomáticas, em tempo de crise*

internacional; e liberdade de importação de mobiliário e bens de uso pessoal, quando da primeira instalação no país interessado.

*Embora a Convenção em tela utilize a expressão genérica **funcionários**, a simples leitura do conjunto de privilégios nela elencados permite concluir que o termo **não abrange o funcionário brasileiro, residente no Brasil e aqui recrutado**. Isso porque não haveria qualquer sentido em conceder-se a um brasileiro residente no País, benefícios tais como facilidades **imigratórias** e de registro de **estrangeiros**, privilégios **cambiais**, facilidades de **repatriação** e liberdade de importação de mobiliário e bens de uso pessoal quando da **primeira instalação no País**.*

Assim, fica claro que as vantagens e isenções — inclusive do imposto sobre salários e emolumentos — relacionadas no artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU não são dirigidas aos brasileiros residentes no Brasil, restando perquirir-se sobre que categorias de funcionários seriam beneficiárias de tais facilidades. A resposta se encontra no próprio artigo 6º, 18ª Seção, que a seguir se recorda:

'ARTIGO 6º

FUNCIONÁRIOS

18ª. Seção

Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários nos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8º. Comunicá-las aos Governos de todos os países partes nesta Convenção, quanto a essa agência, e ao Secretário Geral das Nações Unidas. Dos nomes dos funcionários incluídos nessas categorias periodicamente se dará conhecimento aos Governos acima mencionados.'

*A exigência de tal formalidade, aliada ao conjunto de benefícios de que se cuida, não deixa dúvidas de que o **funcionário** a que se refere o artigo 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU - e que no inciso II, do art. 5º, da Lei nº 4.506, de 1964, é chamado de **servidor** - é o **funcionário internacional**, integrante dos quadros da Agência Especializada da ONU com **vínculo estatutário**, e não apenas **contratual**. **Portanto, não fazem jus às facilidades, privilégios e imunidades relacionados no artigo 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU os técnicos contratados, seja por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.***

...

Assim, conclui-se que o artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU, bem como o artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, embora não abordem expressamente a questão da residência, harmonizam-se perfeitamente com o inciso II, do art. 5º, da Lei nº 4.506, de 1964 (transcrito no início deste voto), já que ambas as Convenções inserem a isenção do imposto de renda em um conjunto de vantagens que somente se compatibiliza com beneficiários não residentes no Brasil. Com efeito, conjugando-se esses três comandos legais (o dispositivo da Lei nº 4.506, de 1964, e os artigos das duas Convenções), conclui-se que os servidores/funcionários neles

mencionados são aqueles funcionários internacionais, em relação aos quais é perfeitamente cabível a tributação de outros rendimentos produzidos no País como de residentes no estrangeiro, bem como a concessão de facilidades imigratórias, de registro de estrangeiros, cambiais, de repatriação e de importação de mobiliário/bens de uso pessoal quando da primeira instalação no Brasil. Afinal, esses funcionários integram categorias de staff dentro do Organismo Internacional, que tem a sua sede no exterior, daí a justificativa para esse tratamento diferenciado.

...

Quanto aos técnicos brasileiros, residentes no Brasil e aqui recrutados, não há qualquer fundamento legal, filosófico ou mesmo lógico para que usufruam das mesmas vantagens relacionadas no artigo 6º da Convenção das Agências Especializadas da ONU (ou no artigo V da Convenção da ONU), muito menos para que seja pinçado, dentre os diversos benefícios, o da isenção de imposto sobre salários e emolumentos, com o escopo de aplicar-se este — e somente este — a ditos técnicos. Tal procedimento estaria referendando a criação — à margem da legislação — de uma categoria de funcionários das Agências Especializadas da ONU não enquadrável em nenhuma das existentes, a saber, os 'técnicos residentes no Brasil isentos de imposto de renda', o que de forma alguma pode ser admitido.

...

Como se pode constatar, a doutrina mais abalizada, acima colacionada, não só reconhece a existência, dentro da ONU, de dois grupos distintos - funcionários internacionais e técnicos a serviço do Organismo - como identifica o conjunto de benefícios com que cada um dos grupos é contemplado, deixando patente que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos não figura dentre os privilégios e imunidades concedidos aos técnicos a serviço da ONU que não sejam funcionários internacionais."

(destaques nossos)

No caso concreto, verifica-se a existência de contrato de serviço e aditivos celebrados entre a recorrente e a Agência Especializada (PNUD) nos anos-calendários em discussão. Cite-se o CONTRATO nº 2000/003928, anexado às fls. 25/27, e aditivos posteriores, às fls. 28/35. Diante da análise do seu conteúdo, em especial, das suas cláusulas III e IV, tem-se que:

“III. DA REMUNERAÇÃO

.....

O CONTRATADO não estará isento do pagamento de imposto em virtude deste contrato, obrigando-se ao pagamento de impostos, encargos, taxas e outros tributos devidos em função das importâncias recebidas sob este contrato, conforme Legislação aplicável.

IV. DA DENOMINAÇÃO

O CONTRATADO será considerado como consultor independente. O CONTRATADO não será considerado, sob

aspecto algum, membro do quadro de funcionários da Agência Nacional de Execução do Projeto ou do PNUD.”

(destaques nossos)

Assim, não restam dúvidas de que a recorrente não fazia parte do quadro funcional próprio e estatutário daquele Organismo Internacional. A cláusula IV supra transcrita é clara e expressa nesse sentido. Possuía a contribuinte apenas um vínculo contratual temporário com esta Agência Especializada para prestação de serviços. Desse modo, não tem direito à isenção pleiteada, estando os rendimentos recebidos do PNUD sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda.

Com relação à multa isolada, relativa ao carnê-leão, não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício vinculada ao imposto, conforme vasta jurisprudência deste Egrégio Conselho. A título de exemplo, menciona-se o Acórdão nº CSRF/01-04.987 (sessão de 15/06/2004), da lavra da ilustre Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, que restou assim ementado:

**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.

No mesmo sentido é o entendimento quanto à exigência da multa por atraso na entrega da declaração. A multa por atraso é aplicável somente nos casos de apresentação espontânea, mas fora do prazo, da declaração de ajuste anual, tendo em vista ser incabível tal penalidade sobre o imposto apurado através de lançamento de ofício, para o qual há previsão de incidência de penalidade específica.

A jurisprudência deste Egrégio Conselho tem rechaçado a incidência cumulativa de ambas as multas, ou seja, a vinculada ao imposto (75%) e a por atraso na entrega de declaração de ajuste anual. A respeito, os seguintes arestos:

IRPF — PENALIDADES — Consoante iterativa jurisprudência deste Conselho, descabe cumular-se a multa de ofício com a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, devendo esta ser excluída. (Ac. 106-10597).

IRPF — PENALIDADE — MULTA ISOLADA — Insustentável a imposição de penalidade isolada, juntamente com o tributo lançado de ofício, sendo mesmo fato gerador. (Ac. 104-18702).

IRPF — MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO — Em se tratando de lançamento de ofício, somente deve ser aplicada a multa de ofício, sendo indevida a cobrança cumulativa da multa por atraso na entrega da declaração. (Ac. 104-18437).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO — A multa por atraso na entrega da declaração não pode ser cobrada

cumulativamente sobre a mesma base de cálculo que foi usada para cobrar a multa de ofício. (Ac. 104-19127).

IRPF — MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS — Sobre o imposto apurado em procedimento de ofício descabe a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos prevista no artigo 8º do Decreto-lei nº 1.968/82. (Ac. nº 106-10007).

Assim, respeitando a pacífica jurisprudência administrativa no ponto discutido, deve-se afastar a multa que apenou o atraso na entrega das declarações de ajuste anual dos exercícios 2001 e 2002.

Portanto, no presente caso, cabível tão-somente a multa proporcional (75%) exigida juntamente com o tributo. Ressalte-se que esta penalidade deve ser aplicada sempre que houver falta de recolhimento de imposto. No caso, houve falta de recolhimento do imposto devido, exatamente a hipótese do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, sendo legítima a sua exigência.

Isto posto, **VOTO** em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária a multa isolada do carnê-leão e a multa por atraso na entrega das declarações de ajuste anual dos exercícios 2001 e 2002.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães