



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720140/2013-11
ACÓRDÃO	2001-007.907 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCO CESAR BUENO FREGOLAO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO.

Cabível a aplicação da multa isolada nos casos em que há a obrigatoriedade do recolhimento mensal do imposto, conforme dispõe o artigo 44 e § 1º, III, da Lei nº 9.430/1996, em sua redação original e artigo 44, II, a, da mesma Lei, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. NÃO CUMULATIVIDADE.

Inexiste aplicação cumulativa de penalidades quando lançada multa isolada decorrente da falta de recolhimento de carnê-leão e multa de ofício incidente sobre a falta de recolhimento do imposto apurado no ajuste anual, já que se tratam de infrações distintas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, exceto as alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral), Lílian Cláudia de Souza, Weber Allak da Silva (substituto integral), Wilderson Botto e Ricardo Chiavegatto de Lima (presidente). Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído pelo conselheiro Weber Allak da Silva.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos desde a autuação até o momento do julgamento da impugnação, valho-me do relatório da decisão da DRJ:

“Contra o sujeito passivo acima identificado foi lavrado o auto de infração de fl. 733/749, em 20/05/2013, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do exercício 2010, ano -calendário 2009, no qual se exige imposto suplementar de R\$ 126.695,61 sujeito à multa de ofício; multa exigida isoladamente de R\$ 38.278,37; além dos acréscimos legais previstos na legislação de regência, totalizando crédito tributário de R\$ 301.400,53 (demonstrativo à fl. 02).

De acordo com o RELATÓRIO 002 de fl. 728/732, a ação fiscal foi realizada em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0512000-2012-00089-7, expedido com o fim de verificar a regularidade fiscal em face da relação desproporcional entre os rendimentos declarados na declaração de ajuste anual do exercício 2010 (DIRPF/2010) e o valor da movimentação financeira informada em Declaração sobre Informações de Movimentações Financeiras (DIMOB).

A fiscalização teve início em 29/03/2012, quando o contribuinte tomou ciência, por via postal, do TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL (fl. 17), conforme aviso de recebimento (AR) anexados à fl. 18. O lançamento de ofício foi formalizado em decorrência da apuração das seguintes infrações (fl. 05/06):

**0001 RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS
OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO
RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA**

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
31/08/2009	291.500,00	75,00
30/09/2009	41.500,00	75,00
31/10/2009	41.500,00	75,00
30/11/2009	41.500,00	75,00
31/12/2009	12.500,00	75,00

**0002 GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS
OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO
DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS**

Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza adquiridos em reais, conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
30/09/2008	26.360,00	75,00
31/10/2008	26.360,00	75,00
30/11/2008	26.360,00	75,00
31/12/2008	26.360,00	75,00
31/01/2009	26.360,00	75,00
29/02/2009	26.360,00	75,00
31/03/2009	26.360,00	75,00
30/04/2009	26.360,00	75,00
31/05/2009	26.360,00	75,00
30/06/2009	26.360,00	75,00
31/07/2009	26.360,00	75,00
31/08/2009	26.360,00	75,00
30/09/2009	26.360,00	75,00

**0003 MULTAS APLICÁVEIS À PESSOA FÍSICA
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ LEÃO**

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual se aplica a presente multa isolada, conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
31/08/2008	62.468,76	50,00
30/09/2008	5.093,91	50,00
31/10/2008	3.241,28	50,00
30/11/2008	5.752,77	50,00

Cientificado do lançamento na data de 15/08/2013 (fl. 755), o interessado impugnou parcialmente a exigência em 16/09/2013, por intermédio do instrumento de fl. 760/764. Do total do crédito tributário lançado, contestou apenas a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

A defesa alega que a incidência concomitante da multa isolada sobre o valor do carnê-leão que deixou de ser recolhido com a multa de ofício consiste em duplicação da penalidade, desproporcional ao eventual prejuízo causado. Nesse sentido, a exigência da multa isolada pune o contribuinte duas vezes pela mesma infração. Citando doutrina e jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), requereu que fosse mantida apenas a multa de ofício incidente sobre o carnê-leão que deixou de ser recolhido.

A parcela não impugnada do crédito tributário foi transferida para o processo nº 13893.721007/201326 (fl. 773/774), em observância ao disposto no art. 17 e parágrafo 1º do art. 21 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 (com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993 e pela Lei nº 9.532, de 1997), a fim de dar continuidade à cobrança da parte não contestada.”

Decisão da DRJ de fls. 777/783 julgou improcedente o crédito tributário em acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria não contestada expressamente na impugnação, tornando-se a exigência incontroversa e definitiva, sem direito a recurso na esfera administrativa.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO.

Cabível a aplicação da multa isolada nos casos em que há a obrigatoriedade do recolhimento mensal do imposto, conforme dispõe o artigo 44 e § 1º, III, da Lei nº 9.430/1996, em sua redação original e artigo 44, II, a, da mesma Lei, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007. MULTA DE OFÍCIO.

MULTA ISOLADA. NÃO CUMULATIVIDADE.

Inexiste aplicação cumulativa de penalidades quando lançada multa isolada decorrente da falta de recolhimento de carnê-leão e multa de ofício incidente sobre a falta de recolhimento do imposto apurado no ajuste anual, já que se tratam de infrações distintas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso voluntário de fls. 788/794 reitera os termos da impugnação e alega ofensa ao princípio do não confisco quanto as multas aplicadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Lílian Cláudia de Souza**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes de adentrar ao mérito, é fundamental aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Referido recurso é tempestivo, contudo, dele conheço parcialmente, exceto das alegações de ilegalidade. Explico.

Um dos tópicos do recurso apresentado versa sobre a violação ao princípio do não confisco quanto às multas aplicadas.

Ocorre que, quanto a esse questionamento é importante frisar que o julgador administrativo está adstrito à aplicação das regras vigentes no ordenamento jurídico, de modo que qualquer arguição relativa a ilegalidades ou inconstitucionalidades não podem ser apreciadas no contencioso fiscal, devendo tal discussão ser remetida ao Poder Judiciário. Nesse sentido, destaco trecho do voto vencido do acórdão de nº 2202-008.460 de relatoria da Conselheira Sonia de Queiroz Accioly:

“Cumpre consignar ser vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis.”

É ver ainda o teor da Sumula 02 do CARF, no mesmo sentido:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

II – DO MÉRITO

Os argumentos apresentados pelo contribuinte, ora Recorrente, foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no acórdão recorrido.

Dessa forma, com base no artigo 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), e art. 50 da Lei 9.784/1999, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, abaixo transcrita, pelos seus próprios fundamentos:

“Da Multa Isolada Aplicada Pela Falta de Recolhimento do Carnê-Leão

A defesa sustenta a improcedência da aplicação da multa isolada, imputada em virtude da falta de recolhimento a título de carnê-leão, sob o argumento que se estaria impondo duas penalidades pela prática do mesmo fato, o que contrariaria a doutrina e jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Não merece acolhida o pleito. A Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em seu artigo 8º, estabelece que a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, sujeitam-se ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão). Por outro lado, a Lei nº 8.134, de 1990, no artigo 4º, inciso I, determinou que o imposto de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, artigo 8º, seria calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

Portanto, além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, artigo 8º, compõem, também, a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual. Assim dispõe o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (g.n.):

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:

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;

De acordo com o dispositivo legal acima transcrito, independentemente de se apurar imposto a pagar na declaração de ajuste anual, não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada. Saliente-se que a multa é “isolada”, sem tributo, pois o imposto é cobrado na respectiva declaração de ajuste, pela inclusão, junto aos demais rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário, dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carnê-leão.

Notadamente, a intenção do legislador foi de se estabelecer uma distinção entre aquele contribuinte que cumpre sua obrigação de recolher o carnê-leão, mês a mês, nas datas previstas na legislação, e o contribuinte que nada paga, oferecendo à tributação os rendimentos sujeitos ao carnê-leão apenas quando da entrega de sua declaração de ajuste.

A Instrução Normativa SRF nº 46, de 13/05/1997, regulamentando a matéria, determina que o imposto de renda devido pelas pessoas físicas, sob a forma de recolhimento mensal, não pago, se sujeita, nas hipóteses de fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, aos seguintes procedimentos:

Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito à cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

(...)

II - Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

a) quando não informados na declaração de rendimentos, será lançada a multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da referida multa e de juros de mora;

b) quando informados na declaração de rendimentos, a multa a que se refere este inciso será exigida isoladamente.

Ainda, em referência à mesma IN SRF nº 46, de 1997 (transcrita no item anterior), a Coordenação-Geral de Tributação da SRF (Cosit), editou a Solução de Consulta Interna nº 04/2006, na qual manifesta o entendimento de ser cabível a aplicação da multa isolada no presente caso (sub-item “I-b” do item 7 da referida SCI), conforme transcrição a seguir:

7. Com essas considerações, conclui-se que a multa isolada prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º, inciso III:

I - deverá ser exigida, mediante lançamento de ofício, quando o contribuinte:

a) deixar de recolher o carnê-leão, mas incluir o rendimento sujeito a tal recolhimento na Declaração de Ajuste Anual correspondente; ou

b) além de não recolher o carnê-leão, deixar de incluir o rendimento sujeito a tal recolhimento na Declaração de Ajuste Anual correspondente, caso em que também deverá ser exigido de ofício o imposto de renda suplementar anual, acrescido de multa de ofício e de juros de mora;

Portanto, duas são as multas de ofício: uma a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada); outra que incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de

ajuste, se for o caso. São duas as infrações cometidas – declaração inexata e falta de pagamento do carnê-leão.

Quanto às jurisprudências administrativas no que diz respeito à concomitância de multas, é imperioso observar que o entendimento não é pacífico. Há divergência sobre o assunto no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tanto que se encontram decisões que amparam o nosso entendimento:

Número do Recurso 147632 Câmara: OITAVA CÂMARA Número do Processo: 16707.001289/2005-80 Recorrente: GUARARAPES CONFECÇÕES S.A. Recorrida/Interessado: 3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE Data da Sessão: 06/03/2008 Relator: Nelson Lósso Filho Decisão: Acórdão 108-09564 Resultado: NEGADO PROVIMENTO PELO VOTO DE QUALIDADE

Ementa: MULTA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO ACOMPANHANDO EXIGÊNCIA DE TRIBUTO – COMPATIBILIDADE – A falta de recolhimento da CSL sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência da contribuição apurada em procedimento fiscal, acompanhada da correspondente multa de ofício. MULTA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - A falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro calculada por estimativa, sujeita a contribuinte à imposição da multa prevista no art. 44 § 1º inciso IV da Lei nº 9.430/96. Recurso Voluntário Negado.

Número do Recurso: 154020 Câmara: PRIMEIRA CÂMARA Número do Processo: 10945.002844/2003-30 Recorrente: AGRÍCOLA HORIZONTE LTDA. Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR Data da Sessão: 06/12/2007 Relator: Caio Marcos Cândido Decisão: Acórdão 101-96481 Resultado: DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Ementa: MULTA DE OFÍCIO - ESTIMATIVAS MENSASIS – FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta de recolhimento das estimativas mensais, sem que haja sido levantado o respectivo balanço ou balancete de suspensão, dá azo à aplicação isolada da multa de ofício estabelecida no inciso IV do parágrafo 1º da Lei nº 9.430/1996. MULTA ISOLADA – REDUÇÃO DE PERCENTUAL – RETROATIVIDADE BENIGNA. A redução da penalidade deve ser aplicada retroativamente a fato não definitivamente julgado, na forma do artigo 106, II, "c" do CTN. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA DE APLICAÇÃO. É possível a aplicação concomitante das duas penalidades tendo em vista que têm supedâneo em infrações e em dispositivos legais distintos. Duas infrações, duas penalidades. INOVAÇÃO NO FUNDAMENTO DA AUTUAÇÃO. É defeso à autoridade julgadora inovar os fundamentos da autuação, sob pena de macular o Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – TAXA SELIC - JUROS DE MORA - APLICAÇÃO DA SÚMULA 1CC Nº 04. Matéria sumulada de aplicação obrigatória pelo Conselheiro. LANÇAMENTOS REFLEXOS decidido no processo principal se aplica aos lançamentos decorrentes em virtude da estreita relação entre eles existentes. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Considerando que a questão de fundo é de natureza penal, com a devida vênia, os julga dos que afastam a concomitância das autuações não se coadunam com a boa exegese legislativa, visto que deixa de considerar o fato de que estamos diante de um concurso material de infrações, ou seja, a cada conduta resultou numa infração distinta e capitula da em dispositivos diferentes, uma no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e outra vem descrita inciso II, alínea “a” da mesma lei.

Ao contrário da ideia pugnada pela defesa, o bis in idem somente pode ser cogitado no campo da conduta e não da base de cálculo para a aplicação da multa, de forma que ainda que ambos os percentuais de multa (isolada e ofício) incidam sobre a mesma base de cálculo, não haverá bis in idem se houver condutas distintas que justifiquem cada uma das multas, como no caso em exame.

A proibição do bis in idem tem suas origens no campo do Direito Penal, razão pela qual nos socorremos do artigo 70 do Código Penal para fundamentar a afirmação tecida. Com efeito, quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não, aplica-se a mais grave das penas cabíveis ou, se iguais, somente uma delas, mas aumentada, em qualquer caso, de um sexto até metade. Ora, o que o artigo está a estabelecer é exatamente a vedação ao bis in idem, isto é, vedação da aplicação de duas penalidades sobre uma só ação ou omissão, ou seja, mediante uma só conduta.

Portanto, verifica-se que a proibição ao bis in idem somente pode ser cogitada, na esfera tributária, se a mesma conduta for passível de enquadramento em dois dispositivos distintos, não ocorrendo quando há mera coincidência da base utilizada para o cálculo das multas aplicáveis.

E, no caso ora analisado, nem essa coincidência de base de cálculo se verifica, já que o valor do carnê-leão que deixou de ser recolhido nem ao menos corresponde ao valor do imposto a pagar apurado no ajuste anual. Neste sentido, mostra-se plenamente cabível a penalidade aplicada a título de multa isolada.”

Ademais, importante frisar que a sumula 147, CARF expressamente salienta a possibilidade de cobrança das duas penalidades para o exercício de 2010, é ver sua redação: *“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%)”*.

Assim, deve ser mantido o lançamento.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, exceto as alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade, e, no mérito, NEGOU provimento.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza

ACÓRDÃO 2001-007.907 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 13864.720140/2013-11

DOCUMENTO VALIDADO