



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**  
**QUARTA TURMA**

**Processo nº** 14041.000441/2005-82  
**Recurso nº** 102-150.528 Especial do Procurador  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão nº** CSRF/04-01.082  
**Sessão de** 3 de novembro de 2008  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** PLÁCIDO FLAVIANO CURVO FILHO

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2003

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA. NÃO  
COMPROVAÇÃO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando esta  
não resta comprovada.

Recurso Especial do Procurador Não Conhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso especial da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTÔNIO PRAGA  
Presidente

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
Relatora

FORMALIZADO EM: 06 OUT 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro; Moisés Giacomelli Nunes da Silva; Maria Helena Cotta Cardozo, Gonçalo Bonet Allage e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Ausente, justificada e momentaneamente, o conselheiro Gustavo Lian Hadadd..

## Relatório

A Fazenda Nacional, por sua Procuradora habilitada junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no art. 5º, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpõe o Recurso Especial de fls. 154/161, em face do Acórdão nº 102-48.186, assim ementado:

*PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD - TRIBUTAÇÃO – São tributáveis os rendimentos decorrentes da prestação de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, quando recebidos por nacionais contratados no País, por faltar-lhes a condição de funcionário de organismos internacionais, este detentor de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária. (Acórdão CSRF 04-00.024 de 21/04/2005).*

*MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).*

*Recurso parcialmente provido.*

A decisão foi assim resumida:

*Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada exigida em concomitância com a multa de ofício.*

Para comprovar a alegada divergência apresenta a Fazenda Nacional o Acórdão nº 101-94.858, de 23/02/2005, proferido pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa se transcreve:

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – AC. 1998. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE – descabe em sede de instância administrativa a discussão acerca da ilegalidade de dispositivos legais, matéria sob a qual tem competência exclusiva o Poder Judiciário.*

*NORMAS PROCESSUAIS - CONCOMITÂNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO E AÇÃO JUDICIAL – A impetração de Ação Judicial para discussão da mesma matéria tributada no Auto de Infração, importa em renúncia ao litígio administrativo, impedindo o conhecimento do mérito do recurso, resultando em constituição definitiva do crédito tributário na esfera administrativa.*

*LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO – CABIMENTO - SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO INFRINGENTES APÓS LANÇAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO – PROCESSO JUDICIAL EM CURSO – É cabível a manutenção de multa de ofício lançada na ausência de condição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário. Apesar dos efeitos infringentes da decisão nos Embargos de*

*Declaração publicados depois da ciência do lançamento, na data deste não havia suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A pendência de decisão judicial é questão prejudicial à exclusão da multa de ofício, por isso, esta deve ser mantida até a decisão judicial do mérito, que se for favorável à tese da autuada resultará em sua extinção.*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO - VALOR DECLARADO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - INEXISTÊNCIA DE CONDIÇÃO SUSPENSIVA - DECLARAÇÃO INEXATA - CABIMENTO - Cabível o lançamento de ofício de parcela equivocadamente informada na DIPJ como estando com sua exigibilidade suspensa, por caracterizar a "declaração inexata" constante da parte final do inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996.*

*MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - Cabível a aplicação de multa de ofício, aplicada isoladamente, na falta de recolhimento da CSLL com base na estimativa dos valores devidos, por expressa previsão legal.*

*MULTA DE OFÍCIO - MESMA BASE DE CÁLCULO - APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE - O lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por consequência a aplicação de duas penalidades distintas.*

*Recurso voluntário não provido.*

Dado seguimento ao Recurso Especial por meio do DESPACHO Nº 102-0.236/2007, o processo foi encaminhado para intimação do contribuinte, que, intimado, não apresentou contra-razões.

Na sessão de 4 de março de 2008 foram os autos distribuídos a esta conselheira, numerados até a fl. 190.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheira ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, Relatora

De início, importa verificar o pressuposto da admissibilidade do presente recurso especial.

Sobre o Recurso Especial, assim dispõe o art. 7º, II, do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007:

*Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:*

*I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e*

*A*

*II - decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

(...) (grifei)

O presente recurso contra decisão unânime do Colegiado está fundamentado no permissivo do inciso II do referido art. 7º do Regimento Interno, o qual exige que a recorrente demonstre interpretações divergentes conferidas à mesma lei tributária por outra Câmara ou pela CSRF.

No caso do Acórdão recorrido, a multa decorreu da aplicação do art. 44, § 1º, III, da Lei nº 9.430, de 1996, em razão da falta de pagamento pela pessoa física do carnê-leão, na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, enquanto no acórdão paradigma, a despeito de tratar-se também de multa isolada, esta foi aplicada com base no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430, de 1996, em decorrência da falta de pagamento pela pessoa jurídica da estimativa do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996.

De se concluir que as decisões em confronto apreciaram diferentes exigências tributárias, reguladas por leis que também não guardavam identidade, pelo que não se pode confrontar as soluções interpretativas adotadas, pois, diante de situações divergentes, natural que as soluções adotadas sejam também diversas.

O Acórdão paradigma colacionado pela recorrente, representado pelo Acórdão nº 101-94.858, está assim ementado, na parte relativa à concomitância de multas:

*MULTA DE OFÍCIO – MESMA BASE DE CÁLCULO – APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE – O lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por consequência a aplicação de duas penalidades distintas. (grifei)*

A leitura da ementa acima permite concluir que o paradigma, para aceitação da concomitância, partiu do pressuposto de que as penalidades eram distintas, o que obviamente envolve o exame da natureza de cada uma delas.

Assim, não há como dissociar as duas questões – possibilidade de concomitância e natureza das multas concomitantes – já que a convivência de penalidades passa necessariamente pela análise da natureza de cada uma delas, inclusive se haveria ou não distinção entre elas. Isto porque, pelo princípio da tipicidade estrita que informa a aplicação de penalidades, cada multa visa sancionar uma determinada infração, vedada qualquer tentativa de fungibilidade dos tipos envolvidos.

Destarte, no presente caso, cabe perquirir se seriam idênticas as condutas visadas pelas multas tratadas no acórdão recorrido – art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996 – e no julgado paradigma – inciso IV do mesmo dispositivo legal.

A resposta é obviamente negativa, já que a infração representada pela falta de recolhimento, pela pessoa física, do carnê-leão, não se identifica com a infração correspondente à falta de recolhimento, pela pessoa jurídica, da estimativa do IR e da CSLL, mormente nas situações concretas retratadas nos julgados em confronto.

Com efeito, no caso do acórdão recorrido, a aplicação das duas multas – de ofício e isolada – está ancorada no mesmo fato, qual seja, a omissão de rendimentos. É certo que dita omissão até pode ser desdobrada em dois momentos - mês a mês e no ajuste - porém não há dúvida de que as penalidades foram aplicadas sobre os mesmos rendimentos, recebidos de organismo internacional, daí a conclusão pela impossibilidade de concomitância. Já no caso do acórdão paradigma, conforme resta claro na ementa e no voto condutor, as duas multas – de ofício e isolada – estão ancoradas em fatos diversos, a saber: a multa de ofício não sanciona uma omissão de rendimentos, mas sim o fato de o contribuinte haver apresentado declaração inexata, consistindo a inexatidão apenas na informação errônea de que o tributo nela apurado e confessado estaria com exigibilidade suspensa; por outro lado, a multa isolada pela falta de recolhimento da estimativa de IR e CSLL, como a própria denominação está a indicar, sanciona não a declaração inexata, mas sim o descumprimento da obrigação de antecipar determinado valor por estimativa, obrigação esta decorrente de opção do próprio contribuinte.

Em síntese, resta transparente que as situações retratadas nos acórdãos recorrido e paradigma sequer podem ser comparadas, para efeito de identificação de penalidades, já que:

- no caso do acórdão recorrido, a exigência das duas multas decorre da mesma omissão, levada a cabo mensalmente e no ajuste, portanto ambas são exigidas sobre um mesmo rendimento que não foi submetido à tributação;

- no caso do paradigma, a multa de ofício foi aplicada tão-somente por inexatidão na declaração, porém o respectivo tributo foi apurado e confessado, obviamente com base em rendimentos também declarados; a multa isolada, por sua vez, foi aplicada pela falta de cumprimento de obrigação assumida por opção do contribuinte.

Ainda que o acórdão paradigma, tal como o recorrido, tratasse da aplicação concomitante de duas penalidades sancionando o mesmo fato (omissão de rendimentos) – o que se admite apenas para argumentar – restaria a barreira intransponível da diversidade entre as legislações que orientaram os julgados em confronto. Assim, em última análise, conforme registrado com propriedade no despacho agravado, os acórdãos recorrido e paradigma tratam de incidências diversas, portanto reguladas por legislação também diversa, extraindo-se delas pelo menos as seguintes peculiaridades, que de resto inviabilizam qualquer tentativa de comparação:

| <b>CARNÊ-LEÃO</b>                                                                               | <b>ESTIMATIVA</b>                                                                                          |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Regulado pelo art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988                                                  | Regulada pelo art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996                                                             |
| Diz respeito às pessoas físicas                                                                 | Diz respeito às pessoas jurídicas                                                                          |
| Tem caráter obrigatório                                                                         | Constitui opção do contribuinte e está condicionada a uma série de fatores, ligados à declaração de ajuste |
| Os mesmos rendimentos que ensejam o seu recolhimento, compõem a base de cálculo no ajuste anual | Baseada na receita bruta mensal, que não se identifica com o lucro real, apurado no ajuste                 |

Pelo exposto, por entender não **caracterizada a divergência**, requisito exigido regimentalmente para o reexame da matéria pela **CSRF**, **voto no** sentido de não conhecer do presente recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 3 de novembro de 2008.

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

