



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

**Processo n°** 15215.720028/2011-80  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-002.182 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de junho de 2013  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** EDSON PEIXOTO SAMPAIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008, 2009, 2010

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. VIOLAÇÃO. APRECIACÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n° 2). Dessa forma não lhe cabe apreciar alegações de violação a princípios constitucionais que tenham por objetivo afastar a aplicação da lei tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMPLES OMISSÃO.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula CARF n° 14).

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES. PREJUÍZO À AÇÃO FISCAL.

A multa de ofício é passível de agravamento quando o não atendimento às intimações da fiscalização acarretar prejuízo ao curso da ação fiscal.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. POSSIBILIDADE.

Legítima a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão concomitantemente com a multa de ofício, haja vista que ambas possuem previsão legal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 112,5%.

Vencida a Conselheira Nathália Mesquita Ceia, que também excluiu as multas isoladas do carnê-leão relativas ao ano-calendário de 2007, e o Conselheiro Odmir Fernandes, que também excluiu todas as multas isoladas do carnê-leão.

*Assinado digitalmente*

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

*Assinado digitalmente*

Walter Reinaldo Falcão Lima - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Eduardo Tadeu Farah, Walter Reinaldo Falcão Lima, Odmir Fernandes e Nathália Mesquita Ceia. Ausente o Conselheiro Rodrigo Santos Masset Lacombe.

## Relatório

Por descrever bem os fatos, adoto o relatório do acórdão de primeira instância (fls. 287 a 291), que reproduzo a seguir:

*“Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrado, em 17/06/2011, o Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física IRPF, exercícios 2008, 2009 e 2010, anos-calendário 2007, 2008 e 2009, com ciência do sujeito passivo em 21/06/2011. No lançamento foram apurados os seguintes valores:*

<i>Imposto</i>	<i>123.031,40</i>
<i>Multa de Ofício –75% (passível de redução)</i>	<i>276.820,64</i>
<i>Multa exigida isoladamente (passível de redução)</i>	<i>66.726,59</i>
<i>Juros de Mora – calculados até 05/2011</i>	<i>27.258,56</i>
<b><i>Total do crédito tributário apurado</i></b>	<b><i>493.837,19</i></b>

*Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento legal, em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi efetuado o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3,000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infrações abaixo descritas:*

***001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNE-LEÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS***

*Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, apurados pela fiscalização com base nos recibos de pagamentos de honorários advocatícios apresentados pelos clientes do*

*contribuinte fiscalizado, nos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, encontram-se demonstrados na planilha DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO MENSAL DOS RENDIMENTOS OMITIDOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS – cópia em anexo.*

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa(%)</i>
31/03/2007	R\$ 9.232,23	225,00
31/05/2007	R\$ 19.886,37	225,00
31/07/2007	R\$ 7.674,61	225,00
31/10/2007	R\$ 81.597,28	225,00
30/11/2007	R\$ 87.116,87	225,00
31/12/2007	R\$ 8.586,81	225,00
31/03/2008	R\$ 16.668,12	225,00
30/04/2008	R\$ 36.988,32	225,00
31/08/2008	R\$ 18.773,04	225,00
30/09/2008	R\$ 8.300,00	225,00
31/10/2008	R\$. 11.189,26	225,00
31/12/2008	R\$ 50.642,97	225,00
28/02/2009	R\$ 18.844,12	225,00
31/05/2009	R\$ 19.013,50	225,00
31/08/2009	R\$ 33.771,88	225,00
30/09/2009	R\$ 40.341,46	225,00
31/10/2009	R\$ 12.839,78	225,00
31/12/2009	R\$ 41.715,29	225,00

#### *ENQUADRAMENTO LEGAL*

*Arts. 1º, 2º, 3º e §§, e 8º, da Lei n º7. 713/88;*

*Arts. 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90;*

*Arts. 45, 106, inciso I, 109 e 111 do RIR/99;*

*Art. 1º da Lei nº 11.482/07.*

#### *002 – MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TITULO DE CARNÊ –LEÃO.*

*Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carne-leão, apurada pela fiscalização*

conforme RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL em anexo, parte integrante do presente auto.

<i>Data</i>	<i>Valor</i>	<i>Multa Isolada Multa(%)</i>
31/03/2007	R\$ 1.006,83	50,00
31/05/2007	R\$ 2.471,78	50,00
31/07/2007	R\$ 792,66	50,00
31/10/2007	R\$ 10.957,03	50,00
30/11/2007	R\$ 11.715,97	50,00
31/12/2007	R\$ 918,09	50,00
31/03/2008	R\$ 2.017,45	50,00
30/04/2008	R\$ 4.811,48	50,00
31/08/2008	R\$ 2.306,88	50,00
30/09/2008	R\$ 866,84	50,00
31/10/2008	R\$ 1.264,11	50,00
31/12/2008	R\$ 6.688,99	50,00
28/02/2009	R\$ 2.259,59	50,00
31/05/2009	R\$ 2.282,88	50,00
31/08/2009	R\$ 4.312,16	50,00
30/09/2009	R\$ 5.215,48	50,00
31/10/2009	R\$ 1.433,99	50,00
31/12/2009	R\$ 5.404,38	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;*

*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 Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.*

*No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.*

*Fazem parte do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.*

*O Relatório de Auditoria Fiscal, parte integrante dos autos, traz considerações iniciais sobre o procedimento desenvolvido, aborda sobre a requisição de documentos e informações, e descreve pormenorizadamente as irregularidades apuradas.*

*Quanto à penalidade aplicada – **MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA E QUALIFICADA** – a autoridade lançadora, após citar as disposições legais sobre a matéria (Lei nº 9.430/96 em seu art. 44, inciso I, parágrafos 1º e 2º; e Lei nº 4.502/63, arts. 71, 72 e 73), traz as seguintes considerações o lançamento da multa agravada e qualificada:*

[...]

14. *Quis o legislador estabelecer a atitude dolosa como pressuposto dos tipos penais definidos nos arts. 7º, 1º, 72 e 73, anteriormente transcritos, os quais, uma vez caracterizados, implicariam aplicação da multa qualificada prevista no § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96.*

15. *O conceito de dolo, para fins de tipificação dos delitos em apreço, encontra-se no inciso I, do art. 18 do Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.*

16. *No caso da fiscalização em curso, verificou-se que o sujeito passivo encontrava-se omissivo na entrega, ao fisco federal, de suas declarações de imposto de renda, relativas ao período fiscalizado, apesar de ter tido rendimentos tributáveis, provenientes da prestação de serviços advocatícios a pessoas físicas, em montantes consideráveis, conforme planilha elaborada pela fiscalização, denominada DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO MENSAL DOS RENDIMENTOS OMITIDOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS – cópia em anexo (fls. 216 a 218). Além disso, ele foi intimado e reintimado por esta fiscalização a apresentar as declarações de imposto de renda relativas ao período fiscalizado, juntamente com os comprovantes dos rendimentos obtidos e das despesas nelas informadas. Não se trata, neste caso sob foco, de valores de pouca significância, cuja atitude omissiva em declará-los ao fisco federal pudesse ser atribuída a falhas provindas da negligência em seus controles fiscais. Trata-se de quantias elevadas cujo montante no período fiscalizado (janeiro/2007 a dezembro/2009) superou a cifra de R\$ 520.000,00 (quinhentos e vinte mil reais).*

*Portanto, está claro que o fiscalizado, ao tentar omitir recursos de tal monta à Administração Tributária Federal, tinha plena consciência de que a conduta levaria ao resultado ilícito. Aliás, deve-se ressaltar que o contribuinte fiscalizado sabia ou devia saber que sua conduta resultaria no ilícito, pois se trata de um advogado militante.*

17. *Dessa forma, com base no relato acima e considerando a legislação supra citada, sobre o imposto lançado de ofício, implicou-se na aplicação da multa QUALIFICADA de 150% (cento e cinquenta por cento) a qual foi AGRAVADA em 50% (cinquenta por cento) pelo não atendimento as intimações desta fiscalização (inciso I, § 1º e 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96).*

*Finalizando, o Relatório de Auditoria Fiscal assim concluiu sobre o **LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO**:*

*18. Com base nas IRREGULARIDADES descritas no item "III" deste relatório efetuou-se o lançamento de ofício: 1) da multa pela falta de entrega das DIRPF e; 2) do imposto apurado acrescido dos juros moratórios e da multa qualificada e agravada prevista no inciso I, § 1º e 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, conforme AUTOS DE INFRAÇÃO cópia em anexo. A exigência do crédito tributário apurado se dará através dos processos administrativos fiscais de n.º 15215.7200287/201180 (IRPF) e n.º 15215.720029/201124 (MULTA FALTA DE ENTREGA DAS DIRPF).*

*O sujeito passivo apresentou em 21/07/2011, impugnação parcial ao lançamento, requerendo, em síntese:*

*DA NULIDADE DA APLICAÇÃO DOS PERCENTUAIS DE MULTA-CONFISCO-INCISO IV DO ARTIGO 150/CF INCONSTITUCIONALIDADE.*

*[...]*

*Assim, em razão do princípio constitucional insculpido no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal, requer seja anulada a Notificação de Lançamento, retificando o valor das multas, trazendo-as ao patamar de 20% sobre o valor do tributo principal, para que o contribuinte não seja inconstitucionalmente penalizado.*

*DO BIS IN IDEM*

*As multas aplicadas isoladamente caracterizam "bis in idem", tendo em vista que aos mesmos valores já foram aplicadas multas independentes, não podendo sobre os mesmos ser aplicadas novas multas.*

*Assim, devem ser decotadas as multas aplicadas isoladamente, tendo em vista que as mesmas já constam a relação dos débitos principais.*

*O Termo de Transferência de Crédito Tributário informa que em 08/09/2011 foi transferido deste processo para o processo nº 15211710.030/2011-99, a parcela do crédito tributário não impugnado pelo interessado.*

*Em síntese, é o relatório."*

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG julgou a impugnação improcedente (fls. 361 a 366), nos termos da ementa a seguir reproduzida:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Exercício: 2008, 2009, 2010*

*CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES.  
JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.*

*Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, portanto, em âmbito administrativo, não é efetuada a análise de ofensa a princípios constitucionais e nem da validade sócio econômica das exigências legais.*

**JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.**

*As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

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

*Data do fato gerador: 31/03/2007, 31/05/2007, 31/07/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 30/04/2008, 31/08/2008, 30/09/2008, 31/10/2008, 31/12/2008, 28/02/2009, 31/05/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 31/12/2009*

**MULTA PROPORCIONAL E MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA DE APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.**

*Uma vez fundadas em infrações e dispositivos legais distintos, é dever da autoridade fiscal a aplicação concomitante das multas proporcional e isolada.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

Cientificado do acórdão de primeira instância em 25/10/2011 (Aviso de Recebimento de fls. 306), o Interessado interpôs, em 22/11/2011, o Recurso de fls. 308 a 314, reiterando os argumentos da impugnação.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima, Relator

O recurso é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Quanto à alegação de que multa de ofício aplicada afronta princípios constitucionais, cumpre informar que, nos termos da Súmula CARF nº 2, abaixo reproduzida, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. O reconhecimento de que tais princípios foram desrespeitados implica no pronunciamento de inconstitucionalidade do dispositivo legal que prevê a aplicação do percentual da multa de ofício que foi imposto (art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007).

*“Súmula CARF nº 2*

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

Embora o Recorrente não tenha apresentado outros argumentos para o afastamento do agravamento e da qualificadora da multa de ofício, com exceção da afronta a princípios constitucionais, em virtude de seu questionamento, faz-se necessário verificar se a penalidade foi aplicada de acordo com os ditames legais.

#### DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

A multa de ofício foi qualificada pelo fato de “o fiscalizado, ao tentar omitir recursos de tal monta à Administração Tributária Federal, tinha plena consciência de que a conduta levaria ao resultado ilícito. Aliás, deve-se ressaltar que o contribuinte fiscalizado sabia ou devia saber que sua conduta resultaria no ilícito, pois se trata de um advogado militante”. Ressaltou-se, ainda os elevados valores omitidos.

A Súmula CARF nº 14 assim dispõe:

*“A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”*

Verifica-se que o caso em pauta amolda-se perfeitamente ao enunciado da Súmula em questão, pois não restou comprovada a ocorrência de qualquer das práticas que ensejam a qualificação da multa, previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, a saber, sonegação, fraude ou conluio. Trata-se de caso de simples omissão de rendimentos. Simples conjecturas de que “que o contribuinte fiscalizado sabia ou devia saber que sua conduta resultaria no ilícito, pois se trata de um advogado militante” não são suficientes para que seja caracterizado o dolo, elemento necessário para a qualificação da multa.

Diante do exposto e, considerando que as Súmulas editadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) são de observância obrigatória pelos seus membros, conforme disposto no caput do art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22/06/2009, deve ser afastada a qualificação da multa de ofício.

#### DO AGRAVAMENTO DA MULTA

O agravamento da multa de ofício está previsto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Remunerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Remunerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)*

No caso em apreço o agravamento ocorreu pelo fato de o Contribuinte não ter atendido ao Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 02 e 03) e ao Termo de Intimação Fiscal (fls. 202 a 205), por meio dos quais foram solicitados documentos e informações referentes aos anos-calendário de 2007 a 2009, conforme esclarecido nos itens 6 e 17 do Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 239 a 244. Portanto o procedimento do Recorrente se amolda perfeitamente ao disposto no inciso I do dispositivo legal acima reproduzido.

Ademais, a atitude do Contribuinte trouxe prejuízo à ação fiscal, haja vista que sua inércia, ao não apresentar os documentos e informações solicitados, em especial as Declarações de Ajuste Anual do IRPF (em relação as quais o Contribuinte se encontrava omissis), criou entraves para que a fiscalização desenvolvesse regularmente seu trabalho e apurasse a existência de demais infrações, porventura cometidas pelo Contribuinte, dificultando, assim, a obtenção de informações para apuração do crédito tributário devido.

Por tais razões deve ser mantido o agravamento da multa de ofício.

#### DA MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO

O Recorrente alega que a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão concomitantemente com a multa de ofício caracteriza “bis in idem”.

Cabe esclarecer que o fenômeno do “bis in idem”, no direito tributário, segundo Bernardo Ribeiro de Moraes, caracteriza-se pela “exigência de impostos iguais pelo mesmo poder tributante, sobre o mesmo contribuinte e em razão do mesmo fato gerador, embora em razão de duas leis ordinárias” (MORAES, Bernardo Ribeiro de. Compêndio, primeiro volume 4ª ed. Forense, 1995, p. 283/4). Assim, não se configura na cobrança de penalidades.

A aplicação conjunta das aludidas multas tem fundamento legal no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 531, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que assim dispõe:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) 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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

(...)"

Como pode ser verificado pela leitura do dispositivo legal acima, não existe dupla penalidade pela mesma infração, uma vez que a multa isolada é aplicada sobre o não recolhimento mensal do carne-leão, nos termos do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, enquanto a multa de ofício é aplicada pela falta de tributação dos rendimentos omitidos na declaração de ajuste anual. Ou seja tratam-se de penalidades diferentes para condutas ilícitas distintas e ambas têm previsão legal específica (incisos I e II do art. 44 acima transcrito).

Se antes da alteração introduzida pela Medida Provisória nº 531, de 2007, havia questionamento acerca da incidência simultânea de tais multas, em virtude de a previsão para incidência da multa isolada não estar contida no *caput* do artigo e seus incisos, mas em seu parágrafo 1º, com a nova redação essa discussão encontra-se superada, posto que a referida multa está prevista no inciso II do *caput* daquele artigo.

Assim deve ser mantida a multa isolada por falta de recolhimento de carne-leão.

Diante do exposto voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL para afastar a qualificadora da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 112,5 %.

*Assinado digitalmente*

Walter Reinaldo Falcão Lima