



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUARTA CÂMARA**

**Processo n°** 11060.002315/2004-35  
**Recurso n°** 154.482 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão n°** 104-23.338  
**Sessão de** 26 de junho de 2008  
**Recorrente** LUIZ DA ROSA GOMES  
**Recorrida** 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**  
Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004  
**MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO**  
- Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996), somente quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ DA ROSA GOMES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir das bases de cálculo das multas isoladas do carnê-leão dos anos-calendário de 2002 e 2003 (demonstrativos de fls. 37/38), a parte relativa aos rendimentos omitidos (item 1 do Auto de Infração), remanescendo ditas penalidades tão-somente quanto aos rendimentos declarados, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Presidente e Relatora

FORMALIZADO EM: 02 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, ANTONIO LOPO MARTINEZ, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e PEDRO ANAN JÚNIOR. Ausente justificadamente o Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD.

## Relatório

### DO AUTO DE INFRAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, em 03/11/2004, pela Delegacia da Receita Federal em Santa Maria /RS, o Auto de Infração de fls. 02 a 39, no valor de R\$ 183.851,53, correspondente a Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de multa de ofício e juros de mora, tendo em vista a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, nos exercícios de 2003 e 2004, anos-calendário de 2002 e 2003, respectivamente, dedução indevida de despesas de livro-caixa no exercício de 2002, ano-calendário de 2001, dedução indevida de despesas com instrução nos exercícios de 2000 a 2004, anos-calendário de 1999 a 2003, respectivamente, e dedução indevida de previdência privada/FAPI no exercício de 2004, ano-calendário de 2003.

Ademais, foram exigidas multas isoladas do carnê leão, no percentual de 75%, relativamente a todos os meses dos anos-calendário de 1999 a 2003, referentes a rendimentos recebidos de pessoas físicas, declarados e omitidos.

### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 165 a 185, que não atacou o lançamento no que tange à omissão de rendimentos e à glosa de despesas de livro-caixa. Quanto às demais infrações, os argumentos foram assim resumidos no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 197/198):

#### ***"Dedução de Despesas com Instrução***

*Em razão da falta de comprovação das despesas com instrução nos anos de 1999 a 2003, tais deduções foram glosadas.*

*Ocorre que os valores foram legitimamente deduzidos da base de cálculo. Trata-se de pagamentos à Universidade de Santa Cruz do Sul e ao Colégio Nossa Senhora Medianeira, relativos às mensalidades escolares de sua esposa e de seus filhos, todos dependentes em sua declaração de imposto de renda.*

*As declarações que ora anexa, comprovam as despesas efetuadas sempre dentro dos limites impostos a cada exercício.*

*Nos anos de 1999 a 2001, eram seus dependentes: sua mulher Rosane e seus filhos Luiz e Márcio. No ano de 2002 e 2003 permaneceu como dependente somente o filho Márcio.*

#### ***Dedução relativa a Previdência Privada***

*Foi glosada a despesa oriunda do pagamento de plano de previdência privada, no valor de R\$ 3.389,84, pago em 2003 a Bradesco Vida e Previdência S.A. Anexa, o documento comprobatório.*

**Multa Isolada de 75%**

*A penalidade incidiu sobre a totalidade dos valores originariamente devidos a título de recolhimento mensal do imposto de renda em todos os meses do período fiscalizado.*

*Efetivamente não recolheu nas datas devidas aqueles tributos. No entanto, todas as importâncias mensais que eram devidas a título de carnê-leão foram devidamente recolhidas por ocasião das respectivas declarações de ajuste anual – DIRPF.*

*Note-se que a regularização desses débitos relativos às parcelas mensais do imposto de renda ocorreu muito antes da abertura do procedimento administrativo fiscal que verificou o não pagamento dos impostos quando do vencimento. Tanto que está sendo exigida exclusivamente a multa isolada.*

*Por força do recolhimento anterior à ação fiscal, se está diante da figura da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional.*

*A espontaneidade da denúncia pressupõe boa-fé do devedor, e esse foi o animus que moveu o impugnante.*

*Apresenta acórdão do Superior Tribunal de Justiça sobre o assunto.*

*Assim, e até mesmo em obediência ao princípio constitucional da igualdade, não se pode dar tratamento idêntico ao contribuinte que, sem recursos financeiros no vencimento, paga posterior e espontaneamente o tributo devido, e aquele outro que prefere deliberadamente continuar inadimplente.*

*Diferente não é o entendimento do Primeiro Conselho de Contribuinte do Ministério da Fazenda ao apreciar a matéria.*

*Logo, deve ser excluída a multa exigida isoladamente.”*

**DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

Em 28/07/2006, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria/RS considerou procedente em parte o lançamento, por meio do Acórdão DRJ/STM nº 18-5.773 (fls. 196 a 205), assim ementado:

*“CONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

*DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

*DEDUÇÃO. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. São dedutíveis as despesas com instrução realizadas pelo contribuinte com a instrução de seus dependentes, devidamente comprovadas e dentro do limite individual estabelecido.*

*DEDUÇÃO. PREVIDÊNCIA PRIVADA. São dedutíveis as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.*

*MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. Submete-se a exigência da multa isolada, a pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto que deixou de fazê-lo.*

*MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. Aplica-se retroativamente a lei que comine penalidade mais branda, em vista do princípio da retroatividade benigna.*

*Lançamento Procedente em Parte”*

Assim, considerou-se procedente em parte o lançamento, nos seguintes termos:


- foram refeitos os cálculos das despesas com instrução, restabelecendo-se em parte a dedução;
- foi restabelecida em parte a dedução de previdência privada/FAPI;
- foram reduzidas as multas isoladas do carnê-leão ao percentual de 50%.

#### DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado do acórdão de primeira instância em 16/08/2006 (fls.209), o contribuinte interpôs, em 15/09/2006, tempestivamente, o recurso de fls. 212 a 218 – Volume II, contendo as seguintes razões, em síntese:

- as multas isoladas do carnê-leão são indevidas, uma vez que as importâncias a elas relativas foram recolhidas posteriormente, por ocasião das declarações anuais;
- ditos pagamentos foram feitos antes da ação fiscal, portanto é cabível a aplicação da denúncia espontânea (art. 138 do CTN).

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 243 (última), que trata também do envio dos autos a este Colegiado.

É o Relatório. 

## Voto

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

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

Trata o presente recurso, unicamente, da exigência de multas isoladas do carnê-leão aplicadas sobre os rendimentos declarados pelo contribuinte.

Primeiramente, cabe esclarecer que, no que tange às multas isoladas do carnê-leão, a decisão de primeira instância as reduziu ao percentual de 50%, mediante a aplicação da retroatividade benigna.

Em sede de recurso, o contribuinte alega não ser cabível a aplicação da referida penalidade, tendo em vista que o imposto foi recolhido espontaneamente, quando da apresentação da declaração, reivindicando os benefícios da denúncia espontânea.

Não obstante, não se trata da exigência de multa sobre imposto devido apurado em declaração de rendimentos, mas sim de penalidade sobre a falta de antecipação do tributo, prevista no art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

*“Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, 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, no País.”*

A penalidade, por sua vez, é aquela especificada no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, já com a sua redação atual, que só veio a beneficiar o contribuinte:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*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;”*

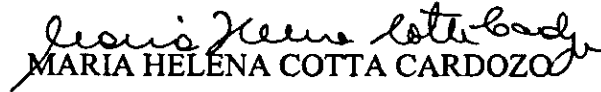
Assim, não há que se falar em denúncia espontânea, já que não se trata de obrigação de pagamento do imposto apurado na declaração, mas sim de antecipação mensal, equiparada inclusive ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre rendimentos recebidos de pessoas jurídicas. Ainda que se tratasse da multa de ofício sobre o imposto apurado na declaração – o que se admite apenas para argumentar – também não caberia a aplicação do

instituto da denúncia espontânea, já que estar-se-ia tratando de tributo declarado, portanto confessado pelo contribuinte.

Por outro lado, no que tange aos rendimentos omitidos, apurados nos anos-calendário de 2002 e 2003 (item 1 do Auto de Infração, às fls. 06/07), é incabível a exigência da multa isolada do carnê-leão, já que o imposto sobre eles incidente já está sendo exigido com multa de ofício, ambas as penalidades com a mesma base de cálculo.

Diante do exposto, DOU provimento PARCIAL ao recurso, para excluir, das bases de cálculo das multas isoladas do carnê-leão dos anos-calendário de 2002 e 2003 (demonstrativos de fls. 37 e 38), a parte relativa aos rendimentos omitidos (listados no item 1 do Auto de Infração), remanescendo ditas penalidades tão-somente quanto aos rendimentos declarados.

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2008

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO