



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

**Processo n°** 14120.000509/2005-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2102-01.298 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de maio de 2011  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** Maria Rejane Machado  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

PENSÃO ALIMENTÍCIA. TRIBUTAÇÃO. CORREÇÃO. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, os rendimentos percebidos em dinheiro, a título de alimentos ou pensões, em cumprimento de decisão judicial, ou acordo homologado judicialmente, inclusive alimentos provisionais.

MULTA ISOLADA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DO PAGAMENTO DO CARNÊ-LEÃO. INCIDÊNCIA CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO VINCULADA AO IMPOSTO LANÇADO NO AJUSTE ANUAL. IMPOSSIBILIDADE. Mansamente assentada na jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais que a multa isolada do carnê-leão não pode ser cobrada concomitantemente com a multa de ofício que incidiu sobre o imposto lançado no ajuste anual, este em decorrência da colação no ajuste anual do rendimento que deveria ter sido submetido ao recolhimento mensal obrigatório, pois ambas têm a mesma base de cálculo.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR parcial provimento para cancelar a multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura que negava provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 15/06/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Atilio Pitarelli, Rubens Maurício Carvalho, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Acácia Sayuri Wakasugi e Giovanni Christian Nunes Campos.

## Relatório

Em face da contribuinte Maria Rejane Machado, CPF/MF nº 238.988.879-87, já qualificada neste processo, foi lavrado, em 14/07/2005, auto de infração (fls. 15 a 26), com ciência postal em 19/07/2005 (fl. 27). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 16.104,72
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 12.078,54
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE	R\$ 14.920,62

À contribuinte foram imputadas as seguintes infrações, no ano-calendário 2001, todas apenadas com multa de ofício de 75%:

*001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNÊ-LEÃO OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL*

*Lançamento de IRPF do ano calendário de 2001 tendo em vista a omissão de rendimentos recebidos a título de pensão alimentícia.*

*A contribuinte acima identificada recebeu o Termo de Intimação Inicial em 24/02/2005.*

*As correspondências subsequentes foram enviadas na tentativa de se conseguir a informação exata da pensão recebida.*

*No dia 11/06/2005, nos foi enviado uma correspondência pela Sra. Maria Rejane onde afirmava que havia recebido o valor de R\$ 44.025,93 a título de Pensão Alimentícia e que os valores foram informados na DIRPF. Em análise posterior, verificamos que os valores mencionados como recebidos não foram oferecidos a tributação no ano em análise.*

*Sendo assim, foi feito o lançamento desses valores. Como não havia descritivo dos valores recebidos mensalmente, o valor total foi dividido a proporção de 1/12 durante o ano e acrescidos aos valores já declarados como recebidos de pessoa jurídica pela contribuinte.*

*Valor anual total: R\$ 44.025,93*

*Valor mensal : R\$ 3.668,82*

*002 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)*

*DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS*

*Glosa de deduções com despesas médicas efetuadas no AC 2001.*

*A contribuinte acima identificada recebeu o Termo de Intimação Inicial em 24/02/2005.*

*Em atendimento a Intimação, a contribuinte apresentou uma correspondência datada de 05/04/2005 onde apresenta comprovantes das despesas efetuadas e deduzidas durante o AC 2001. No entanto, a contribuinte apresenta parcialmente os recibos com despesas médicas. Diante da falta de comprovação do efetivo pagamento ou de outros elementos que comprovassem tal despesas, foram glosados os seguintes valores:*

*OSORIO JESUS FERREIRA MELO R\$2.450,00*

*BRAULIO NEVES QUEIROZ LUIZ R\$2.450,00*

*CARLOS DALLA MARTHA R\$2.250,00*

*MARCIO BOTTEON R\$7.000,00;*

*003 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)*

*DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESA COM INSTRUÇÃO*

*A contribuinte acima identificada recebeu o Termo de Intimação Inicial em 24/02/2005.*

*Em atendimento a Intimação, a contribuinte apresentou uma correspondência datada de 05/04/2005 onde apresenta comprovantes das despesas efetuadas e deduzidas durante o AC 2001. No entanto, a contribuinte apresenta a confirmação da despesa com instrução de Larissa Machado, não apresentado as demais despesas alegadas.*

*Sendo assim, foi feito a glosa destas despesas não comprovadas.*

*Despesas com instrução deduzidas: R\$ 5.100,00 (referente a 3 pessoas dependentes)*

*Valor glosado: R\$ 3.400,00 (referente a 2 pessoas dependentes)*

*004 - 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 titulo de carnê-leão.*

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 3ª Turma da DRJ/CGE, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 04-15.058, de 20 de agosto de 2008 (fls. 58 a 69), que restou assim ementada:

*PENSÃO ALIMENTÍCIA DESCONTADA EM FOLHA DE PAGAMENTO. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. CARNÊ LEÃO.*

*As importâncias descontadas em folha a título de 'pensão alimentícia em face das normas do direito de família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais, não estão sujeitas à retenção na fonte, devendo o beneficiário da pensão efetuar o recolhimento no mês do recebimento a título de carnê-leão.*

*DESPESAS COM INSTRUÇÃO E DESPESAS MÉDICAS.*

*As despesas com instrução e médicas devem ser comprovadas por documentos.*

*MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. COMINAÇÃO DA PENALIDADE MENOS SEVERA Apurada a omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do Carnê-Leão, é cabível a multa exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, cobrada isoladamente.*

*É devida a redução da multa isolada com base em alteração legislativa introduzida posteriormente ao lançamento.*

*DILAÇÃO PROBATÓRIA.*

*No processo administrativo tributário, a produção extemporânea de provas deve ser exercida mediante apresentação das provas acompanhada de petição demonstrando os fundamentos da demora.*

*PRINCÍPIOS DO "NÃO HÁ TRIBUTO SEM LEI ANTERIOR" E "IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE".*

*O lançamento está embasado em legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador. A falta de prova, quando o ônus é do sujeito passivo, não configura fato duvidoso autorizador da interpretação da legislação tributária de modo mais favorável ao contribuinte.*

A contribuinte foi intimada da decisão *a quo* em 06/02/2009 (fl. 106). Irresignada, interpôs recurso voluntário em 16/02/2009 (fl. 111).

No voluntário, a recorrente alega, em síntese, o que segue (fl. 111 – transcrição do recurso voluntário), *verbis*:

*Como já dito em exaustivas fundamentações lançadas na defesa apresentada, o recorrente ao receber pensionamento de seu falecido marido, teve retido na fonte pelos órgãos pagadores o devido IMPOSTO DE RENDA, contudo, por uma falha em seus informes de rendimentos, não foram declarados os rendimentos recebidos de pensão do falecido marido.*

*Porém, entendeu o Sr. Auditor Fiscal relator, que o órgão pagador de pensão não tem obrigação de reter na fonte os valores do IRPF, devendo estes serem declarados e pagos via carnê-leão pelo próprio contribuinte.*

*Não pode concordar a recorrente com tal entendimento pois, não se trata de norma legal, conforme estampados nos fundamentos do relator.*

(...)

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que a contribuinte foi intimada da decisão recorrida em 06/02/2009 (fl. 106), sexta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 16/02/2009 (fl. 111), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 09/03/2009, segunda-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

De plano, vê-se que a insurgência recursal limita-se a vergastar a omissão de rendimentos decorrente da pensão alimentícia, percebidos de pessoa física, ao argumento de que a fonte pagadora teria procedido à retenção do IRRF. Assim, as demais infrações não foram controvertidas e são definitivas na via administrativa.

Aqui se considera controvertida a omissão de rendimentos decorrente da pensão alimentícia, percebida do ex-cônjuge da fiscalizada, implicando que a recorrente insurge-se contra o imposto lançado e a multa de ofício vinculada, e, por consectário lógico, contra a multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, esta que decorre da omissão dos rendimentos percebidos de pessoa física, isso apesar de a recorrente não ter vergastado, especificamente, a multa isolada decorrente do não pagamento do carnê-leão.

O entendimento acima, no tocante a englobar a controvérsia sobre a multa isolada do carnê-leão quando o contribuinte vergasta a omissão de rendimentos percebidos de pessoa física ou fonte do exterior, foi recentemente acatado pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº 9202-001.593, sessão de 10 de maio de 2011.

A fiscalizada informou o valor percebido a título de pensão alimentícia e, na impugnação, asseverou que o valor era creditado em sua conta bancária, havendo a retenção na fonte pelas fontes pagadoras, sendo que o ex-marido havia oferecido à tributação a totalidade dos rendimentos, e, assim, exigir o novamente o tributo configuraria em inaceitável *bis in idem*.

Abaixo se transcrevem as normas legais que tratam da tributação de pensão alimentícia, com os destaques pertinentes ao caso aqui em debate, extraídas do Decreto nº 3.000/99 (Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza):

(...)

**Art.37.**Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §1º).

Parágrafo único.Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

(...)

**Art.78.**Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

§1ºA partir do mês em que se iniciar esse pagamento é vedada a dedução, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.

§2ºO valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subseqüentes.

§3ºCaberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto.

§4ºNão são dedutíveis da base de cálculo mensal as importâncias pagas a título de despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).

§5ºAs despesas referidas no parágrafo anterior poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração anual, a título de despesa médica (art. 80)ou despesa com educação (art. 81)(Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).

(...)

**Art.83.**A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, e Lei nº 9.477, de 1997, art. 10, inciso I):

I-de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II-das deduções relativas ao somatório dos valores de que tratam os arts. 74, 75, 78 a 81, e 82, e da quantia de um mil e oitenta reais por dependente.

*Parágrafo único. O resultado da atividade rural apurado na forma dos arts. 63 a 69 ou 71, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto (Lei nº 9.250, de 1995, arts. 9º e 21).*

(...)

**Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, §2º, inciso IV):**

*I- os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;*

**II- os rendimentos recebidos em dinheiro, a título de alimentos ou pensões, em cumprimento de decisão judicial, ou acordo homologado judicialmente, inclusive alimentos provisionais;**

*III- os rendimentos recebidos por residentes ou domiciliados no Brasil que prestem serviços a embaixadas, repartições consulares, missões diplomáticas ou técnicas ou a organismos internacionais de que o Brasil faça parte;*

*IV- os rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas.*  
(grifou-se)

Claramente se vê que a pensão alimentícia paga pelo alimentante (no caso, o ex-marido) é despesa dedutível da base de cálculo do imposto dele (art. 83, II, c/c art. 78 do Decreto nº 3.000/99). Ainda, caberia à beneficiária da pensão efetuar o recolhimento mensal obrigatório do imposto (art. 106, II, do Decreto nº 3.000/99), efetuando ainda a colação da pensão alimentícia ao rol tributável em sua declaração de ajuste anual (art. 37 do Decreto nº 3.000/99).

Assim, sem qualquer procedência a argumentação recursal de que o pagador da pensão (ex-marido) tivesse oferecido todos os rendimentos à tributação. Ao revés, utilizou-se ele da dedução da pensão, para reduzir o IRRF mensal, na forma do art. 78 do Decreto nº 3000/99, e, por outro lado, caberia à beneficiária da pensão ter oferecido os alimentos à colação junto aos demais rendimentos no ajuste anual.

Ademais, no caso de pensão alimentícia, não cabe à entidade que faz a glosa dos valores nos estípedios do alimentante (ex-marido/fonte pagadora), repassando-a à beneficiária da pensão, efetuar qualquer retenção do IRRF paga à beneficiária, pois a entidade não tem qualquer vínculo com o fato gerador do imposto nessa situação, impedindo a responsabilidade tributária na forma do art. 128 do CTN (*Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação*). O vínculo se estabelece apenas entre o pagador da pensão (ex-marido/fonte pagadora) e o beneficiário dela (fiscalizada/autuada). Essa é a razão pela qual a legislação exige que o beneficiário da pensão antecipe mensalmente o imposto, no chamado carnê-leão, na forma do art. 106, II, do Decreto nº 3.000/99, pois percebe valores de pessoa física (no caso, o ex-marido, que é a fonte pagadora).

Com as considerações acima, vê-se que está correta a imputação dos rendimentos da pensão alimentícia à recorrente, com o competente cômputo do imposto devido, com a multa de ofício vinculada de 75%.

Entretanto, no caso em que os rendimentos sujeitos ao carnê-leão são colacionados pela autoridade fiscal no ajuste anual, a jurisprudência administrativa assentou-se no sentido da impossibilidade da imputação de uma dupla penalidade pecuniária ao autuado pela omissão dos rendimentos recebidos de pessoa física (ou de fonte do exterior), uma vinculada ao imposto devido (a multa de ofício vinculada ao imposto devido no ajuste anual, no percentual de 75% do imposto) e outra pelo não recolhimento do carnê-leão (multa de ofício isolada, tendo como base de cálculo o imposto não antecipado mensalmente – carnê-leão), ao fundamento de que a omissão dos rendimentos recebidos de pessoa física (ou de fonte do exterior) seria a base de cálculo para a apuração do imposto anual e daquele que deveria ter sido antecipado dentro do ano-calendário, com as multas no percentual de 75% incidentes sobre cada um dos impostos apurados – o que deveria ter sido antecipado e o do ajuste anual - (ou mesmo no percentual de 50%, no caso da multa isolada do carnê-leão, como no caso vertente). Em essência, uma mesma conduta (omissão de rendimentos percebidos de pessoa física ou de fonte do exterior), levaria a uma dupla penalidade, o que não seria admitido em nosso ordenamento jurídico.

Para tanto, vejam-se as seguintes ementas:

**Acórdão nº CSRF/01-04.987, sessão de 15 de junho de 2004, relatora a conselheira Leila Maria Scherrer Leitão**

*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.*

**Acórdão nº 102-48.216, sessão de 26 de janeiro de 2007, relator o conselheiro Antonio José Praga de Sousa**

*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 faltarem-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).*

**Acórdão nº 104-22.058, sessão de 06 de dezembro de 2006, relator o conselheiro Nelson Mallmann**

*RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS - UNESCO/ONU - A isenção de imposto de renda sobre rendimentos pagos pelos organismos internacionais é privilégio exclusivo dos funcionários que satisfaçam as*



*condições previstas na Convenção sobre Privilégio e Imunidades das Nações Unidas, recepcionada no direito pátrio pelo Decreto n.º 22.784, de 1950 e pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral do Organismo em 21 de novembro de 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro por via do Decreto Legislativo n.º 10, de 1959, promulgada pelo Decreto n.º 52.288, de 1963. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.*

*LEGITIMIDADE PASSIVA - Os Organismos Internacionais que possuem imunidade de jurisdição não se submetem à legislação interna brasileira, portanto deles não se pode exigir a retenção e o recolhimento do imposto de renda sobre valores pagos às pessoas físicas. Estas têm seus rendimentos sujeitos à tributação mensal, na forma de carnê-leão.*

*MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei n.º 9.430, de 1996).*

**Acórdão n.º 106-16.124, sessão de 28 de fevereiro de 2007, relator o conselheiro José Ribamar Barros Penha**

*IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO AUFERIDA POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD. TRIBUTAÇÃO – Estão sujeitos a tributação do Imposto de Renda os rendimentos auferidos junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD em contraprestação de serviço contratados em território nacional, uma vez não preenchida a condição de funcionário do organismo internacional.*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA CONCOMITANTE – É de ser afastada a aplicação de multa isolada concomitantemente com multa de ofício tendo ambas a mesma base de cálculo.*

No ponto, é de se afastar a multa isolada que incidiu sobre o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) não pago.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR parcial provimento para cancelar a multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão.

*Assinado digitalmente*

Giovanni Christian Nunes Campos