



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10803.000067/2010-32
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.592 – 2ª Turma
Sessão de 26 de fevereiro de 2019
Matéria IRPF - Decadência
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARIA EUGÊNIA COELHO DA GAMA CERQUEIRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

IRPF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. COMPROVAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN.

O § 2º do art. 62 do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com que a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nas demais situações.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Após a alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é devida a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), pois se trata de duas penalidades para duas condutas distintas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

Assinado digitalmente
Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

Assinado digitalmente
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2301-004.542, de 08 de março de 2016, assim ementado:

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2008

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EVENTUAIS
OMISSÕES OU INCORREÇÕES. FALTA DE PRORROGAÇÃO
NÃO ACARRETA NULIDADE.*

*Irregularidade na emissão ou na prorrogação do Mandado de
Procedimento Fiscal não acarreta a nulidade do lançamento.*

*REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO. NULIDADE.
NÃO OCORRÊNCIA.*

*Não tendo sido extinto o MPF, não há que se falar em reexame
de período já fiscalizado, tampouco nulidade do lançamento.*

INTIMAÇÃO POR EDITAL. VALIDADE.

*Diante das tentativas improficuas da fiscalização em localizar a
contribuinte, válida e regular a intimação efetuada por edital,
nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, que regula o
Processo Administrativo Fiscal.*

*VÍCIO FORMAL E MATERIAL. NULIDADE DO
LANÇAMENTO.*

*Tendo o auto de infração sido lavrado com observância das
normas reguladoras da atividade de lançamento e existentes no
instrumento as formalidades necessárias para que o contribuinte
exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que
se falar em cerceamento do direito de defesa, tampouco nulidade
do lançamento por vício formal ou material.*

MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO.

*O intuito da contribuinte de fraudar não pode ser presumido:
Compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a
presença da conduta dolosa de fraudar, portanto não há como*

ser reconhecido o dolo necessário à qualificação da multa, elemento este constante do caput dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Atendendo, inclusive, a Súmula CARF nº 14 que preceitua “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.”

FALTA DE ANÁLISE DE PARECER. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Se o acórdão recorrido enfrentou as alegações do impugnante e teve fundamento suficiente para a decisão adotada rejeita-se a alegação de nulidade da decisão por falta de análise de parecer acostado.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Em conformidade com o entendimento do STJ, no recurso repetitivo REsp 973.733/SC, o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001.

A Lei Complementar nº 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. ALUGUÉIS OU ROYALTIES.

Face aos elementos constantes nos autos, mantém-se a majoração de rendimentos efetuada no lançamento.

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL.

Está sujeita ao pagamento do imposto de renda a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de imóvel. Os ganhos referentes devem ser tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

MULTA ISOLADA. ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. LANÇAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO ACRESCIDO DE MULTA DE OFÍCIO E DE MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO.

A multa isolada é sanção aplicável nos casos em que o sujeito passivo, no decorrer do ano-calendário, deixar de recolher o valor devido a título de carnê-leão ou estimativas.

Encerrado o ano-calendário não há o que se falar em recolhimento de carnê-leão ou de estimativa, mas sim no efetivo imposto devido. Nas situações em que o sujeito passivo, de forma espontânea, oferecer os rendimentos ou lucros à tributação, acompanhado do pagamento dos tributos e juros, aplica-se o instituto da denúncia espontânea previsto no disposto no artigo 138 do CTN. Nos casos de omissão, verificada a infração, apura-se a base de cálculo e sobre o montante dos tributos devidos aplica-se a multa de ofício, sendo incabível a exigência da multa isolada cumulada com a multa de ofício.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009).

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Quanto à multa isolada, vencidos os Conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis e João Bellini Junior, que a mantinham; em relação à decadência dos fatos geradores do ano-calendário de 2004, restaram vencidos Luciana de Souza Espíndola Reis e Ivacir Julio de Souza, que não a reconheciam. Fez sustentação oral o Dr. Remis Estol, OAB/45.196.

O recurso visa rediscutir as seguintes matérias: a) Decadência, b) Multa isolada.

Em exame preliminar de admissibilidade, o Presidente da Primeira Câmara, da Segunda Seção do CARF deu seguimento ao apelo, nos termos do Despacho de e-fls. 4.369 a 4.380.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, quanto à matéria "a" - decadência - a Fazenda Nacional insurge-se contra a interpretação esposada pelo Recorrido de que o Acórdão do STJ no REsp. nº 973.733/SC, para fins de aplicação do art. 62-A do RICARF, deve ser interpretado literalmente quando afirma que o primeiro dia do

exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Sustenta que o objetivo do referido art. 62-A é reproduzir, nas decisões do CARF, o que foi decidido pelos Tribunais Superiores em sede de recurso repetitivo; que a referência do Acórdão ao primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador busca repelir a tese contrária segundo a qual o termo inicial do prazo ocorreria apenas cinco anos após o fato gerador, conforme trechos do voto condutor do julgado, que colaciona; que, não bastasse isso, a Primeira Turma do STJ, em sede de agravo esclareceu o ponto, no mesmo sentido defendido pela Fazenda Nacional.

Quanto à matéria "b" - Multa isolada - a Fazenda Nacional sustenta, em síntese, que a multa de ofício e a multa isolada são aplicáveis em razão de infrações distintas, não havendo óbice à sua incidência cumulativa.

Cientificado do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria e do Despacho que lhe deu seguimento em 26/04/2017 (e-fls. 4555 a 4556) a Contribuinte não apresentou Contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto ao mérito, relativamente à matéria decadência, a divergência diz respeito à definição do termo inicial de contagem do prazo decadencial. Entendeu o Acórdão Recorrido, interpretando o REsp 973.733/SC que o primeiro dia do exercício seguinte seria o primeiro dia do exercício seguinte ao fato imponible. Assim, para o fato gerador ocorrido em 31/12/2004, o termo inicial de contagem do prazo decadencial seria 1º de janeiro de 2005. É contra este ponto que se insurge a Fazenda Nacional que defende a tese de que, no caso, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado seria 1º de janeiro de 2006. Registre-se, por oportuno, que não há controvérsia quanto à aplicação da regra do art. 173, I do CTN ao caso, pois o lançamento foi realizado com multa qualificada, a qual foi mantida pelo Recorrido.

Pois bem, por algum tempo houve controvérsia sobre esse ponto, pois muitos conselheiros adotaram interpretação literal dos termos do REsp. 973.733, segundo o primeiro dia do exercício seguinte corresponderia, "iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador". Portanto, no caso de fato gerador ocorrido em 31 de dezembro, o primeiro dia do exercício seguinte corresponderia ao primeiro dia do ano imediatamente seguinte.

Essa questão, todavia, já foi superada, consolidando-se no âmbito do CARF o entendimento de que, em tais casos, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento

poderia ter sido efetuado corresponderia, efetivamente, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme Súmula CARF nº 101, a saber:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."

Assim, no caso de fato gerador ocorrido em 31 de dezembro, o lançamento poderia ser efetuado no ano seguinte deslocando o termo inicial de contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do segundo ano. É o caso ora examinado. Aqui, o fato gerador ocorreu em 31/12/2004. O termo inicial de contagem do prazo decadencial seria, então, 1º/01/2006, podendo o lançamento ter sido realizado até 31/12/2010. Como o lançamento foi concluído com a ciência do lançamento em 30/12/2010, não há falar em decadência.

Quanto à segunda matéria - multa isolada - a matéria em discussão diz respeito à possibilidade de convivência simultânea da multa pela falta de pagamento do carnê-leão com a multa regulamentar pela omissão e rendimentos quando do ajuste anual. Registre-se, de plano, por relevante, que o lançamento da multa isolada refere-se apenas aos fatos geradores ocorridos em 2008, já na vigência da alteração introduzida no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 pela Lei nº 11.488, de 2007.

Na redação anterior o inciso I previa a incidência de multa de 75% 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" e o § 1º do mesmo artigo previa que essa multa poderia exigida juntamente com o imposto ou isoladamente. Confira-se:

Art. 44 [...]

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

A Lei nº 11.488, de 2007 introduziu modificação fundamental na definição dessa penalidade, ao prevê uma multa de 75% pela "falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata" e outra de 50% pela falta de antecipação do pagamento mensal. Vejamos:

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;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Pois bem, em relação à multa na vigência da legislação anterior este Conselho já havia firmado entendimento no sentido da impossibilidade da exigência concomitante da penalidade pela falta de antecipação do imposto e pela omissão em oferecer os rendimentos à tributação quando do ajuste anual, tendo ambas a mesma base de cálculo. Registro por oportuno que este Conselheiro sempre abraçou essa tese. Vejamos:

Acórdão nº 9202-002.297, proferido na Sessão de 09/08/2012, de relatoria do Conselheiro LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2003 MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA. Não pode persistir a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre o imposto apurado em razão da omissão de rendimentos de fonte situada no exterior, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas.

Acórdão nº 2202-002.350, proferido na Sessão de 20/06/2013, de Relatoria do Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa:

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº. 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo

O fundamento, pelo menos deste relator, era o de que não se tratava de penalidades distintas, mas de uma mesma penalidade, ora exigida isoladamente, ora exigida juntamente com o imposto. Assim, no caso de falta de recolhimento do carnê-leão, caso se exigisse a multa pela falta de antecipação do pagamento, a base de cálculo deveria ser

suprimida para a aplicação da multa pela falta de recolhimento do imposto quando do ajuste anual, de modo a se eliminar a dupla incidência.

A situação mudou com a alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007. O dispositivo instituiu uma penalidade nova e específica pela falta de recolhimento do carnê-leão. E tanto são penalidades distintas que os percentuais são diferentes: 50% e 75%.

Assim, se o contribuinte deixou de recolher antecipadamente o imposto devido a título de carnê-leão e, da mesma forma, omitiu esses rendimentos quando do ajuste anual, estará sujeito a ambas as penalidades, uma para cada infração.

Ante o exposto, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento.

Assinado digitalmente
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator