



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

Processo nº 10830.006705/2006-15
Recurso nº 166.167 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-01.976 – 2ª Turma
Sessão de 15 de fevereiro de 2012
Matéria IRPF
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e MICENO ROSSI NETO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

IRPF. MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE.

Improcedente a exigência de multa isolada com base na falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF devido a título de carnê-leão, quando cumulada com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, uma vez possuírem bases de cálculo idênticas.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS EXTERIOR. TRIBUTO SUJEITO AO AJUSTE ANUAL DA DIRPF. DECADÊNCIA MENSAL. NÃO APLICABILIDADE. FATO GERADOR COMPLEXIVO. JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE.

De conformidade com a jurisprudência consolidada neste Colegiado, tratando-se de tributo sujeito ao ajuste anual na DIRPF, ainda que submetidas a antecipações mensais no decorrer do período, o fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, exigido a partir da omissão de rendimentos é complexo, operando-se em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, contando-se o prazo decadencial para constituição do crédito tributário a partir daquela data.

Recursos especiais do Procurador e do Contribuinte negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Francisco Assis de Oliveira Junior. Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso do Contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 24/02/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado) Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

MICENO ROSSI NETO, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 22/12/2006, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior e falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão, ensejando a aplicação de multa isolada, relativamente ao anos-calendários 2001 a 2004, conforme peça inaugural do feito, às fls. 03/21, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Primeiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 4ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, consubstanciada no Acórdão nº 17-18.231/2007, às fls. 403/412, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 2ª Câmara, em 09/10/2008, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 102-49.338, sintetizados na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

NULIDADE DO LANÇAMENTO - ILEGALIDADE DO USO DE DADOS DA CPMF - IRRETROATIVIDADE - A Lei nº 10.174, de 2001, ao facultar a utilização das informações da CPMF apenas ampliou os poderes das autoridades fiscais, podendo ser aplicada imediatamente aos efeitos ainda pendentes das

obrigações tributárias surgidas sob a vigência da lei anterior, que se prolongam no tempo para além da data de entrada em vigor da lei nova, que passa então a regulá-los, desde que não abrangidos pela decadência.

DECADÊNCIA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITO BANCÁRIO SEM ORIGEM COMPROVADA - CRITÉRIO TEMPORAL DO FATO GERADOR - A omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário sem origem comprovada deve ser apurada em base mensal e tributada na tabela progressiva anual, com fato gerador em 31 de dezembro.

DEPÓSITO BANCÁRIO - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - Pacífica a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes de que não cabe a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício com multa isolada, apuradas em face da mesma omissão (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).

ACRÉSCIMOS LEGAIS - MULTA DE OFÍCIO - JUROS DE MORA - Por se tratar de atividade vinculada à lei, deve a fiscalização aplicar a penalidade e os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários nela previstos.

Preliminares afastadas.

Recurso parcialmente provido.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 540/549, com arrimo no artigo 7º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado a legislação de regência, especialmente o artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96 (atual artigo 44, inciso II), afrontando, igualmente, a jurisprudência do STJ a respeito do tema.

A fazer prevalecer seu entendimento, considera legítima a aplicação cumulativa de duas multas de ofício, não se cogitando em *bis in idem*, eis que, apesar de incidirem sobre a mesma base de cálculo, decorrem de infrações diversas.

Contrapõe-se ao entendimento inserido no Acórdão recorrido, aduzindo para tanto que não há óbice legal para aplicação ao contribuinte omisso, diante de duas infrações tributárias diversas, de duas penalidades que possuam a mesma base de cálculo, ao contrário do

que restou decidido pela Câmara *a quo*, não havendo que se falar em *bis in idem*, confisco ou excesso punitivo na hipótese dos autos.

Alega que a Câmara recorrida, ao afastar a aplicação da multa isolada, criou nova hipótese de dispensa de multa não prevista na legislação de regência, em total afronta aos preceitos inscritos no artigo 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, a ilustre Presidente da então 2ª Câmara do 1º Conselho, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido, em tese, contrariou a legislação tributária, especialmente o artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96, conforme Despacho nº 050/2009, às fls. 550/551.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 580/589, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção quanto à multa isolada.

Igualmente, o contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, às fls. 563/576, com arrimo no artigo 7º, inciso II, do então RICSRF, contra parte do Acórdão ora guerreado, mais precisamente em relação à decadência parcial da exigência fiscal, sobretudo considerando o fato gerador mensal do carnê-leão, reiterando as razões de fato e de direito esposadas em seu recurso voluntário, adotando como paradigmas os Acórdãos nºs 106-15.952 e CSRF/01-04.621, de maneira a comprovar a divergência pretendida.

Em defesa de sua pretensão, assevera que o fato gerador relativo à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada é mensal, como prescreve a própria legislação que contempla a matéria, notadamente o artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Nesse sentido, alega que o termo inicial para contagem do prazo decadencial, com arrimo no artigo 150, § 4º, do CTN, é o mês em que o imposto deve necessariamente incidir, mormente quando se tratar de rendimentos sujeitos ao recolhimento de carnê-leão, nos termos do artigo 8º da Lei nº 7.713/88.

Levado, o Recurso Especial de Divergência do contribuinte à análise da observância dos pressupostos de admissibilidade, o nobre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF, vislumbrou a divergência arguida, dando seguimento ao recurso do autuado, nos termos do Despacho nº 9202-00.206/2009, às fls. 592/593, razão pela qual a Fazenda Nacional fora intimada para apresentar suas contrarrazões, assim o tendo feito, às fls. 594/600, requerendo o improvimento do recurso especial do contribuinte, com a consequente manutenção do Acórdão atacado relativamente à decadência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pela ilustre Presidente da então 2ª Câmara do 1º Conselho a contrariedade à lei suscitada, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende dos autos, a matéria objeto do presente recurso diz respeito à multa isolada, exigida cumulativamente com a multa de ofício, em razão de a contribuinte ter deixado de recolher o IRPF a título de carnê-leão, mensalmente, na forma do artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96.

Em suas razões recursais, pretende a Procuradoria a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram os preceitos contidos no dispositivo legal encimado, afrontando, ainda, a jurisprudência dos Tribunais Superiores e do próprio CARF.

A fazer prevalecer seu entendimento, defende que não há óbice legal para aplicação ao contribuinte omissão, diante de duas infrações tributárias diversas, de duas penalidades que possuam a mesma base de cálculo, ao contrário do que restou decidido pela Câmara *a quo*, não havendo que se falar em *bis in idem*, confisco ou excesso punitivo na hipótese dos autos.

Por derradeiro, assevera que a Câmara recorrida, ao afastar a aplicação da multa isolada, criou nova hipótese de dispensa de multa não prevista na legislação de regência, em total afronta aos preceitos inscritos no artigo 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Com efeito, essa Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou em diversas ocasiões a propósito da matéria, decidindo pela inaplicabilidade da concomitância das multas de ofício e isolada, conforme se extrai do excerto do voto da ilustre Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, acolhido de forma unânime, exarado nos autos do processo nº 10510.000679/2002-19, Recurso nº 106-131.314, de onde peço vênica para transcrever e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“ A matéria ora em discussão decorre dos seguintes fatos: I – “omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas” sujeitos à antecipação mensal (carnê-leão), aplicando-se a multa isolada, qualificada, sobre o respectivo imposto, haja vista a ausência da citada antecipação, e II – imposto incidente sobre os mesmos rendimentos, na declaração de ajuste anual e, sobre o imposto assim calculado,

incidiu a multa de lançamento de ofício; III – multa isolada e de ofício com mesma base de cálculo.

O Colegiado recorrido, à maioria de votos, ao apreciar a matéria, ou seja, multa isolada e multa de ofício sobre a mesma base de cálculo, manifestou-se conforme argumentos a seguir transcritos:

“Quanto à multa isolada aplicada por falta do recolhimento do carnê-leão, apesar de o contribuinte não ter se insurgido contra ela, deve ser analisada pelo aspecto da legalidade de sua aplicação.

A referida multa foi aplicada tomando-se como rendimentos sujeitos ao carnê-leão os valores de R\$ 45.000,00 (setembro de 1998), R\$ 64.000,00 (setembro de 1998), R\$ 335.974,00 (outubro de 1998) e R\$ 4.000,00 (novembro de 1998), sendo que o percentual aplicado a título de multa sobre o valor do imposto correspondente foi de 75% para o primeiro valor, em vista de ter sido declarado como rendimento na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física retificadora, e de 150% nos demais casos.

*Quanto à multa de 75% calculada a partir do rendimento declarado de R\$ 45.000,00, não há reparos a serem feitos na sua aplicação, pois, sendo valor recebido de pessoa física, deveria ter sido recolhido o imposto de renda devido (carnê-leão). Porém, quanto às impostas a partir dos demais rendimentos, devem ser afastadas, posto resultarem de uma mesma base de cálculo da multa de ofício capitulada no inciso II, **caput** do art. 44, da Lei nº 9.430/96.*

No presente caso, o contribuinte teve lançada a multa de ofício sobre os valores de imposto correspondentes aos rendimentos omitidos e sobre esta mesma base foi autuado com a multa isolada. Isto não ocorreu no que diz respeito ao valor de R\$ 45.000,00 informado na Declaração de Ajuste Anual retificadora, a partir do qual se chegou ao valor da multa isolada, pois não foi parâmetro para a aplicação de multa de ofício.

O art. 44, da Lei nº 9.430/96 assim determina:

“Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/02/2012 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OL, Assinado digitalmente em 04/04/2012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 28/02/2012 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OL

Impresso em 09/04/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA

...

III – isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 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; (destaques do original)

*Conforme o § 1º, as multas de que trata o artigo, ou seja, a de 75% ou a de 150% (dos incisos I e II, do **caput**), serão exigidas isoladamente no caso especificado no inciso III, porém em hipótese alguma pode haver a aplicação cumulativa, pois desta forma, o contribuinte estaria sendo onerado com o dobro do valor estipulado para a multa, que poderia passar de 75% para 150%, mesmo sem a configuração de evidente intuito de fraude e de 150% para 300%, com a prova da fraude.*

As duas multas aplicadas o foram sobre uma mesma base de cálculo, o que não é admissível, pois, estar-se-ia punindo duplamente o recorrente por uma mesma infração.”

Não vislumbro como discordar do entendimento firmado pela Câmara recorrida em sua decisão, pois a mesma expressa, sem qualquer dúvida, a correta interpretação dos dispositivos legais em questão. Senão vejamos:

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

*“Art. 43 – Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente **exclusivamente à multa** ou juros de mora, **isolada** ou conjuntamente.*

Parágrafo único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

.....
.....

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Da análise dos dispositivos legais anteriormente transcritos, é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido a ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o “carnê-leão” a que estava obrigado, aplicável a multa de forma isolada, bem como os juros de mora limitados entre a data do vencimento da obrigação até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual.

É cristalino o texto ao se referir às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se não haver a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo.

Conclui-se, pois, que se o lançamento do tributo é de ofício, deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo, nesta hipótese, espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada.

De outra forma, para o lançamento da exigência tributária com aplicação de multa isolada, só há espaço legal no caso de infrações não levantadas de ofício, motivo pelo qual o Acórdão recorrido manteve a exigência da multa isolada de 75%.

Ou seja, a apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento é típico à aplicação de multa de lançamento de ofício isolada sem a cobrança do imposto.

Em face de todo o exposto, não merece reforma o acórdão guerreado. NEGO provimento ao recurso especial interposto.”

Em vista das razões de fato e de direito encimadas, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, mantendo a inaplicabilidade da multa isolada no caso vertente.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF a divergência suscitada, quanto ao prazo decadencial, conheço do Recurso Especial e passo ao exame das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende o recorrente a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões das demais Câmaras do Primeiro Conselho quanto ao mesmo tema.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/02/2012 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OL, Assinado digitalmente em 04/04/2012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 28/02/2012 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OL

Impresso em 09/04/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA

A corroborar seu pleito, infere que o entendimento consubstanciado nos Acórdãos nºs 106-15.952 e CSRF/01-04.621, ora adotados como paradigmas, determina que o fato gerador do imposto de renda pessoa física apurado a partir da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada é mensal, impondo seja admitido como termo inicial do prazo decadencial o mês em que o imposto deve necessariamente incidir, ao contrário do que restou decidido na Câmara recorrida, mormente quando se tratar de rendimentos sujeitos ao recolhimento de carnê-leão, nos termos do artigo 8º da Lei nº 7.713/88.

Não obstante as razões de fato e de direito aduzidas pelo recorrente, seu insurgimento não merece acolhimento, uma vez que o entendimento inserido no Acórdão guerreado traduz a mansa e pacífica jurisprudência deste Colegiado, como demonstraremos adiante.

A ilustre autoridade lançadora, ao promover o lançamento, utilizou como fundamento à sua empreitada a constatação de omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior, a partir da quebra do sigilo bancário do contribuinte determinada pela 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, relativamente às contas movimentadas no Delta Bank, em face da pretensa conexão entre os responsáveis pelas contas ali mantidas e outras contas administradas pela “Beacon Hill Services Corporation”, pelo Banco Safra NY, MTB Bank e Merchants Bank.

Ao analisar a demanda a Câmara recorrida entendeu por bem dar provimento parcial ao recurso voluntário, somente para afastar a aplicabilidade da multa isolada, rejeitando os argumentos do contribuinte em relação à decadência de parte da exigência fiscal, a pretexto da ocorrência do fato gerador mensal do imposto sujeito ao carnê-leão, impondo a contagem do prazo decadencial mensalmente.

Em que pese a ementa do Acórdão recorrido contemplar a decadência nos casos de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, extrai-se do objeto da autuação e, bem assim, do bojo do voto condutor tratar-se, em verdade, de rendimentos recebidos de fontes no exterior, sujeitos, portanto, ao carnê-leão mensal, fato devidamente analisado por ocasião do Despacho que deu seguimento ao recurso especial do contribuinte, reconhecendo a divergência suscitada.

Entrementes, ainda que não se trate da omissão de rendimentos inculpada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o mesmo entendimento adotado para a contagem do prazo decadencial levado a efeito para os depósitos bancários deve ser admitido na hipótese vertente, consoante jurisprudência firme a mansa neste sentido.

Destarte, enquanto parte da jurisprudência defende que o fato gerador de aludido imposto se perfaz mensalmente, na medida em que ocorrem os depósitos (*in casu*, o próprio rendimento sujeito ao carnê-leão mensal), entendimento compartilhado por este Conselheiro, outra banda dos julgadores administrativos firmaram o posicionamento de que o fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexivo, findando-se no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, submetendo-se, assim, a posterior ajuste anual, por meio da DIRPF.

Aliás, referida matéria fora objeto de proposta de Súmula, que veio a ser aprovada pelo Pleno da CSRF, em Sessão realizada em 08/12/2009, afastando definitivamente qualquer discussão quanto ao assunto, conforme se extrai do seguinte Enunciado:

“O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.”

Assim, muito embora não compartilhe com esse entendimento, por sustentar que, em verdade, o fato gerador do imposto *sub examine* ocorre mensalmente, nos termos do § 1º, do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, despidiendas maiores elucubrações quanto ao tema, tendo em vista que a jurisprudência consolidada neste Egrégio Conselho oferece guarida ao pleito da Fazenda Nacional, consoante Súmula CARF nº 38 encimada, a qual, segundo o artigo 72, § 4º do Regimento Interno do CARF, é resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, e de aplicação obrigatória por este Conselho, inexistindo razão para maiores discussões nos presentes autos.

Partindo-se da mesma premissa, igualmente, para os rendimentos sujeitos ao carnê-leão, o fato gerador a ser admitido é complexo, ou seja, objeto de antecipações no decorrer do ano-calendário, mas somente ajustado por ocasião da entrega da Declaração do Imposto de Renda no ano subsequente, ocorrendo, portanto, o fato gerador em 31 de dezembro do respectivo ano.

A propósito da matéria, dissertou com muita propriedade o nobre Conselheiro José Raimundo Tosta Santos no corpo do voto condutor do Acórdão recorrido, com os seguintes argumentos, os quais peço vênica para adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“[...] Com estas orientações, não resta dúvida de que a interpretação sistemática da legislação se faz necessária. As antecipações mensais, previstas na Lei nº 7.713, de 1988, não suprimiram o fato gerador anual do tributo (artigos 2º e 9º da Lei nº 8.134, de 1990), que abarcam todos os rendimentos auferidos no ano, as deduções, sendo esta base de cálculo que irá prevalecer para a apuração do quantum debeatur, com a conseqüente restituição do imposto retido durante o ano base ou o pagamento suplementar do tributo. As exceções à regra são os casos de tributação definitiva (renda variável e ganho de capital) e os rendimentos tributados exclusivamente na fonte (prêmios, 13º salário etc). Não há no artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, nenhuma disposição neste sentido.

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte, camê-leão ou por meio do pagamento espontâneo, o imposto que será apurado em definitivo após o encerramento do ano-calendário. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (complexivo, complexivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano. Não seria correta, portanto, a afirmação de que o IRPF possui como data de ocorrência do fato gerador o último dia de cada mês e o termo inicial de contagem da decadência o 1º dia útil do mês seguinte. As omissões ocorridas durante os meses do ano comportam-se, no presente caso, no fato gerador concluído no final do ano-calendário.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação da origem, que transitaram pela conta bancária do recorrente deve ser apurada, portanto, em

base mensal — como ocorre com vários tipos de rendimentos auferidos pelas pessoas físicas, em consonância com as disposições das Leis n's 7.713/1988, 8.134/1990, 8.383/1991, 9.250/1995 e 9.430/1996 — e tributada no ajuste anual, pois não se pode presumir o regime de tributação dos numerários depositados. Se a legislação não excepcionou a regra de tributação para esta omissão, impondo uma incidência autônoma e definitiva, deve-se levá-la à regra geral, que é apuração em base mensal, sem prejuízo do ajuste anual, coerentemente com o que dispõe a legislação já mencionada.

[...]

Leandro Paulsen, ministra que "o imposto de renda da pessoa física tem periodicidade anual, com antecipações de pagamento mensais. O imposto de renda da pessoa jurídica pode ser anual ou trimestral, dependendo de opção da empresa, nos termos do que dispõe o art. 10 da Lei nº 9.430/1996", in Direito tributário. Constituição e Código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre, 2001. Livraria do Advogado, p. 522.

O Ministro Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, no RESP 584.195/PE, julgado em 19.02.2204, deixa assente que "o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência da-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar os últimos dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo". [...]"

Aliás, o entendimento acima esposado, objeto de contestação do contribuinte, encontra guarida na farta e mansa jurisprudência atual do CARF, como se verifica dos Acórdãos com suas ementas abaixo citadas, senão vejamos:

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

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999

[...]

IRPF - DECADÊNCIA - FATO GERADOR COMPLEXIVO - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN. O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexivo, que se aperfeiçoa em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Para esse tipo de lançamento o quinquênio do prazo decadencial tem seu início em 31 de dezembro, aplicando-se o Art. 150, § 4º do CTN.

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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.” (1ª TO da 4ª Câmara da 3ª SJ do CARF – Acórdão nº 3401-00.047 – Processo nº 10865.001229/00-64, Sessão de 06/05/2009 – Unânime)

“[...]

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 1997,1998

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. O direito de a. Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

[...]

Recurso provido parcialmente.” (Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 106-17.186 – Processo nº 11070.002996/2002-51, Sessão de 16/12/2008)

Como se observa, na linha da jurisprudência do CARF, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, ainda que submetidos a antecipações no decorrer do ano-calendário a título de carnê-leão, retenções, etc, o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física é complexivo, operando-se no dia 31 de dezembro do respectivo ano, termo de início da contagem do prazo decadencial.

Assim, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela então 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, uma vez que o recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Processo nº 10830.006705/2006-15
Acórdão n.º **9202-01.976**

CSRF-T2
Fl. 658

CÓPIA