



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

**Processo n°** 10935.002717/99-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2101-01.786 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de agosto de 2012  
**Matéria** IRPF - Acréscimo Patrimonial a Descoberto  
**Recorrente** VALDIR FELIPSEN  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 1995, 1996, 1997, 1998, 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE.

“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.”  
(Súmula CARF n. 11).

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE O PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE ACORDO COM A SISTEMÁTICA PREVISTA PELO ARTIGO 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO SEU REGIMENTO INTERNO.

Consoante entendimento consignado no Recurso Especial n.º 973.733/SC, “O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Nos casos em que a lei prevê o pagamento antecipado e esse ocorre, a contagem do prazo decadencial desloca-se para a regra do art. 150, §4º, do CTN.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FUNDAMENTO LEGAL.

A incidência do IRPF sobre o acréscimo patrimonial a descoberto tem fundamento em lei, especificamente no §1º do artigo 3º da Lei 7.713/88.

**IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CRITÉRIO DE APURAÇÃO.**

De acordo com a Lei 7.713/88, o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado por meio de demonstrativo de evolução patrimonial que indique, mensalmente, tanto as origens e recursos, como os dispêndios e aplicações, cabendo ao contribuinte o ônus de demonstrar que o referido acréscimo patrimonial encontra justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.**

A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes.

**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 são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais” (Súmula CARF n. 4).

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso, para afastar a multa isolada exigida concomitantemente com a multa de ofício. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos que votou por negar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Presidente

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Raimundo Tosta Santos, Celia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 496/509) interposto em 29 de dezembro de 2009 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) (fls. 482/491), do qual o Recorrente teve ciência em 09 de dezembro de 2009 (fls. 494/495), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o auto de infração de fls. 368/374, do qual o Contribuinte foi intimado em 05/09/2001, em decorrência de omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, de acréscimo patrimonial a descoberto, de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos e de multa isolada devida pela falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão, verificados nos anos-calendários de 1994, 1995, 1996, 1997 e 1998.

O acórdão teve a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

**PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, se houver antecipação de pagamento, o prazo de decadência do direito da Fazenda Pública é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador. Nos casos em que não há antecipação de pagamento, o referido prazo tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO. APURAÇÃO MENSAL. TABELA PROGRESSIVA ANUAL.**

O acréscimo patrimonial da pessoa física, não justificado por rendimentos declarados ou comprovados, está sujeito à incidência do imposto de renda. A apuração desse acréscimo patrimonial deve ser feita por meio de demonstrativo mensal de recursos e dispêndios, tributando-se as diferenças com base na tabela progressiva anual.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDOS REMANESCENTES NO DEMONSTRATIVO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL. TRANSPOSIÇÃO PARA O ANO SEGUINTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.**

Os saldos remanescentes do mês de dezembro, não comprovados e não declarados, consideram-se consumidos dentro do próprio ano, não servindo como recursos para justificar acréscimo patrimonial apurado no ano-calendário subsequente.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. EMPRÉSTIMO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.**

Para que os recursos oriundos de empréstimos sejam considerados na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, é necessária a apresentação de

provas inequívocas, sendo insuficiente a mera informação da dívida na declaração de ajuste anual do contribuinte.

MULTA ISOLADA. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO SIMULTÂNEA. INFRAÇÕES DISTINTAS.

Por serem decorrentes de infrações distintas, a multa isolada relativa à falta de recolhimento mensal (carnê-leão) e a multa por lançamento de ofício, decorrente da falta de declaração do imposto devido, podem ser exigidas simultaneamente.

MULTA ISOLADA. CARNE-LEÃO. RETROATIVIDADE DA PENALIDADE MAIS BENIGNA.

Com o advento da Lei n.º 11.488/2007, a multa exigida nos casos de falta de recolhimento mensal (carnê-leão) passou a ser de cinquenta por cento, devendo a sua aplicação retroagir aos lançamentos efetuados anteriormente referida lei, em obediência ao comando do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os créditos tributários da União, quando não pagos nos prazos previstos na legislação, são acrescidos de juros equivalentes à taxa Selic.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte" (fls. 482 e 482v).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 496/509, pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Inicialmente, cumpre afastar a preliminar de prescrição intercorrente, segundo a qual o auto de infração deveria ser cancelado pois já teriam se passado mais de cinco anos entre a data da apresentação da impugnação e a data do seu respectivo julgamento.

Essa matéria já se encontra sumulada por este tribunal administrativo de forma desfavorável ao entendimento manifestado pelo Recorrente, pois, a teor da Súmula n.º 11, "Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal".

Dessa forma, deve ser afastada a alegação.

No tocante à decadência do direito de lançar, vinha me manifestando no sentido de que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sempre seria aplicável o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, independentemente da existência ou não de princípio de pagamento, pois, à regra geral do

artigo 173, I, o Código estabeleceu justamente a exceção contida no artigo 149, V. Homologase, na verdade, a atividade do contribuinte.

Todavia, cumpre registrar que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, representativo da controvérsia acerca do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário, assim se manifestou:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. 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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

(STJ, Primeira Seção, REsp 973733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifou-se).

Como é cediço, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de junho de 2009, no artigo 62-A de seu Anexo II, acrescentado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 586, de 21/12/2010, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros desse Conselho Administrativo no julgamento dos respectivos recursos. Veja-se:

“Artigo 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.”

Assim, muito embora já tenha me manifestado em diversas oportunidades, anteriormente ao julgamento do Recurso Especial n.º 973.733, acerca da aplicabilidade do prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional àqueles casos relativos a tributos sujeitos a lançamento por homologação, independentemente de haver início de pagamento, tratando-se, o caso concreto, da exata hipótese apreciada sob a sistemática dos recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, passei a adotar, nos termos do aludido art. 62-A do Anexo II do RICARF, o entendimento daquela Corte infraconstitucional.

À luz de referido entendimento, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, verifica-se que em relação aos anos-calendários de 1994, 1995, 1996 e 1997 **não houve o princípio de pagamento** do IRPF em relação a qualquer rendimento sujeito ao ajuste anual. Portanto, com relação a esses períodos, verifica-se que o prazo de lançamento é o de 5 (cinco) anos previsto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

No caso do imposto de renda, o fato gerador é complexo, aperfeiçoando-se em 31 de dezembro de cada ano-calendário, tal como enunciado constante da Súmula 38 deste CARF, *in verbis*:

“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.”

Nos casos de lançamento de ofício do IRPF dos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, o Fisco apenas poderia efetuar o lançamento de ofício a partir da entrega da declaração de cada ano-calendário, o que ocorre até abril do ano seguinte.

Assim, considerando que os fatos geradores correspondentes aos anos-calendários de 1994 a 1997 aperfeiçoaram-se em 31 de dezembro de cada ano, e que as respectivas declarações poderiam ter sido entregues nos anos subsequentes, somente poderia o Fisco efetuar o lançamento a partir de 01/01/1996 (para o ano-calendário de 1994) e assim sucessivamente.

Considerando que o Recorrente foi intimado do lançamento em 05/09/2001, apenas houve a decadência do direito de lançar relativamente ao **ano-calendário de 1994** (que poderia ter sido lançado até 01/01/2001), **como, aliás, já foi devidamente reconhecido pelo acórdão recorrido.**

Quanto aos anos-calendários de 1995, 1996 e 1997, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário iria se extinguir apenas em 01/01/2002, 01/01/2003 e 01/01/2004 (respectivamente), e como o contribuinte foi intimado do lançamento antes dessas datas, em 05/09/2001 (fl. 375), não há que se falar em decadência.

No tocante ao ano-calendário de 1998, como houve a entrega da Declaração de Ajuste Anual e o recolhimento parcial do imposto no valor de R\$ 984,00 (fls. 48/51), conta-se o prazo de decadência nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Nesse caso, considerando-se que o fato gerador se aperfeiçoou em 31/12/1998, o direito da Fazenda lançar extinguir-se-ia apenas em 31/12/2003. Como o contribuinte foi intimado em 05/09/2001 (fl. 375), também não há que se falar em decadência em relação ao referido ano-calendário.

No que se refere à apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, o Recorrente reitera as razões lançadas em impugnação, as quais foram devidamente rechaçadas pelo acórdão recorrido, redigido nos seguintes termos:

**“Dispêndios com a aquisição do lote e construção efetuada no Lote 07 da Quadra 03:**

O contribuinte alega que a obra edificada sobre o imóvel 07 da quadra 03 do loteamento Jardim Universitário foi iniciada em novembro de 1996 e concluída em abril de 1997. Contudo, os alvarás de construção e os certificados de conclusão de obra anexados à impugnação (fls. 426 a 455) não são hábeis para demonstrar o fato invocado pela defesa, pois os dados constantes desses documentos não conferem com os dados da obra apurada pela fiscalização.

Os alvarás e certificados anexados pelo impugnante são referentes a uma obra situada na Rua Imigração, do loteamento Cidade Universitária, de propriedade de Rubem Correia da Silveira, sendo profissional responsável a Sra. Marly Mitiko Mon-Ma, enquanto a obra referida no Termo de Verificação Fiscal localiza-se na Rua Arquitetura, localizada no loteamento denominado Jardim Universitário, executada sob a responsabilidade do profissional Flávio Leite Alves. Não há dúvida, portanto, de que os documentos anexados à defesa não se referem à obra cujos custos de construção foram considerados como dispêndios do contribuinte nos meses de maio a setembro de 1996.

Ademais, deve-se ressaltar que o próprio contribuinte, em declaração prestada à autoridade fiscal em 16/11/1999, informou que a obra em questão teve início em maio de 1996 (fls. 31). Essa informação, aliás, está em plena consonância com a declaração prestada em 20/09/1999 pelo profissional responsável, Flávio Leite Alves (fls. 104).

Pelo exposto, considero que não há o que se alterar nos demonstrativos de recursos e dispêndios dos anos-calendário de 1996 e 1997, pois os dispêndios efetuados com a construção localizada no Lote 07, da Quadra 03, do loteamento Jardim Universitário, foram corretamente computados nos meses de maio a setembro de 1996. Com relação à multa de ofício (proporcional), cumpre esclarecer que a infração foi enquadrada na previsão do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96.

#### Data de aquisição do veículo placa AGF-7525:

O contribuinte autuado alega que a aquisição do veículo placa AGF-7525 foi efetuada em junho de 1997 e não em novembro de 1996. Para embasar essa alegação, aponta o documento de fls. 251/verso (atualmente renumerado para fls. 253/verso).

Analisando o referido documento, consistente em "Autorização Para Transferência de Veículo", verifica-se a existência de reconhecimento da firma do proprietário/vendedor, efetuado pelo Tabelionato Cardoso em 14/11/1996. Nesse documento consta também outro reconhecimento de firma, datado de 05/06/1997, mas este refere-se à assinatura do serventuário que efetuou o primeiro reconhecimento de firma.

Evidentemente, a data em que se deve considerar ocorrido o dispêndio é o dia em que foi efetuado o primeiro reconhecimento de firma, haja vista que este se refere à assinatura do vendedor do veículo e, nessa condição, retrata a data de realização do negócio.

Portanto, está correto o lançamento, que considerou que o dispêndio com a aquisição do veículo de placa AGF-7525 ocorreu em novembro de 1996.

#### Fontes de recursos alegadas pelo autuado — vendas de veículos:

No item III.II da impugnação, o contribuinte aponta várias alienações de veículos, supostamente ocorridas nos anos de 1997 e 1998, e requer que as mesmas sejam consideradas como recursos no demonstrativo de recursos e dispêndios elaborados pela fiscalização, a fim de suprir o acréscimo patrimonial a descoberto apurado.

No entanto, a documentação acostada à defesa não é suficiente para comprovar essa alegação, pois as consultas de informações de veículos obtidas pelo

contribuinte no site do DETRAN-PR (fls. 447 a 455) não demonstram a data de alienação dos veículos, pois apontam apenas a situação dos veículos em 04/10/2001, momento em que os veículos mencionados pelo contribuinte já se encontravam em nome de terceiros ou haviam sido baixados ou transferidos para outra Unidade Federativa-UF.

Assim, com base apenas nos documentos apresentados pelo contribuinte, não é possível saber se as alienações ocorreram no ano de 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, ou até mesmo 2001, e também não é possível saber quais foram os valores obtidos pelo contribuinte com as alienações. Sem provas consistentes que demonstrem as datas e os valores das alienações, não há como incluir os valores alegados pelo contribuinte como recursos disponíveis. Tanto é assim que, no decorrer do procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal solicitou diversos documentos ao contribuinte, dentre os quais constava a "documentação hábil referente a aquisições e alienações de veículos" (cf termos de fls. 01 e 24).

No que se refere aos veículos Astra, placa MUC-3005, e Golf, placa AFL-9803, cabe esclarecer que as correspondentes alienações foram mencionadas pela autoridade lançadora no Termo de Verificação de fls. 336 a 356, no qual consta a informação (respaldada pelos documentos de fls. 303 e 305) de que os referidos veículos foram alienados em 16/04/1999 e 16/03/1999, respectivamente. Assim, esses recursos só poderiam ser considerados como recursos disponíveis na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto do ano-calendário de 1999, mas este não faz parte do período abrangido pelo Auto de Infração ora analisado. (...)

#### Saldo remanescente de recursos do ano-calendário de 1996:

Os saldos positivos mensais apurados no demonstrativo de evolução patrimonial podem ser levados para o mês seguinte, como recursos disponíveis. Essa compensação dentro do mesmo exercício é efetuada sem que seja necessário inquirir o contribuinte acerca da efetiva existência dos recursos, pois inexistente a obrigatoriedade de apresentar declaração mensal de bens. Assim procedeu a fiscalização, conforme se observa nos demonstrativos de recursos e dispêndios de fls. 331 a 335.

Já com relação à transposição do saldo - de um ano para outro não ocorre o mesmo. A consideração desses valores como disponibilidades para o ano-calendário seguinte só pode ocorrer se o saldo tiver sido declarado e a efetiva existência dos recursos for devidamente comprovada pelo contribuinte, o que não ocorreu no presente caso, pois o interessado não comprovou a efetiva disponibilidade do saldo remanescente de R\$ 4.402,00 em 31/12/1996. Como não há comprovação da disponibilidade do saldo remanescente, este deve ser considerado como renda consumida durante o ano-calendário anterior, haja vista que há uma série de dispêndios corriqueiros que não são levados em consideração no demonstrativo de evolução patrimonial (beneficiando o contribuinte), tais como despesas com vestuário, alimentação, transporte, etc." (fls. 486/487v).

Apenas em adição às razões acima lançadas, importante mencionar que em relação à data da construção realizada no Lote 07 da Quadra 03 do Jardim Universitário verifica-se que realmente os documentos anexados à impugnação se referem à construção realizada supostamente na Rua Imigração n.º 184, e não na Rua Arquitetura. Deveria o Recorrente ter explicitado a razão da divergência documental e comprovado, se fosse o caso, de que se tratava da mesma obra. Como não foram trazidos elementos nesse sentido, entendo que não pode ser **provido o recurso a esse respeito.**

No tocante à data de aquisição da caminhonete placa AGF-7525, verifica-se que, ainda que o reconhecimento de firma fosse anterior à concreta realização do negócio, o Recorrente não apresentou qualquer outro documento que comprovasse a efetiva data da aquisição (por exemplo, a cópia do cheque, extrato bancário, ou outro documento que comprovasse a efetiva data da operação), devendo, portanto permanecer a data constante do reconhecimento de firma em documento oficial.

Ainda, no que se refere ao pedido de cômputo como recursos da venda dos veículos mencionados pelo Recorrente, também não merece reparos o acórdão recorrido. Os documentos juntados às fls. 447/455 apenas demonstram a situação dos veículos em 2001 e não a data das efetivas alienações nos anos-calendários ora em análise.

Com relação aos empréstimos supostamente tomados pelo Recorrente, não houve qualquer comprovação da existência efetiva das operações, do recebimento dos recursos e de eventual devolução, não podendo, realmente, serem admitidos como existentes.

Portanto, em relação ao mérito da apuração do Acréscimo Patrimonial a Descoberto não merece provimento o recurso interposto. Como visto, em nenhum momento, conseguiu o Recorrente refutar os fundamentos do acórdão proferido pela Recorrida.

No tocante às multas aplicadas, é cediço que é dever da autoridade fiscal a aplicação da multa uma vez constatada alguma das hipóteses previstas no art. 44, *in casu* a falta de recolhimento, em consonância com o art. 142 do CTN, que aduz ser o lançamento uma atividade vinculada e obrigatória.

Apesar disso, faz-se necessário afastar a exigência da multa isolada, porquanto é vedada sua cumulação com a multa de ofício aplicada.

Com efeito, diante do princípio da consunção, transposto dos lindes do direito penal, viola a necessária proporcionalidade das penas a interpretação de que seriam cumuláveis referidas multas sobre o mesmo ilícito, qual seja, deixar de recolher o tributo devido. Por esse preciso motivo, sendo certo que o não-recolhimento ao final do ano-calendário do IRPF devido engloba a ausência do recolhimento antecipado do tributo, é decorrência lógica que se o principal foi impugnado, o “acessório” também o foi.

Assim sendo, considerando-se que a antecipação do recolhimento é iter procedimental lógico à omissão de rendimentos, não se faz possível cumular as multas de ofício e isolada, sob pena de incorrer-se em *bis in idem* punitivo, consoante já me manifestei em outras oportunidades:

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 153.289, Relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, sessão de 05/11/2008)

Válido conferir, neste esteio, o seguinte julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Exercício: 2002, 2003

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA MESMA BASE DE CÁLCULO.**

A aplicação concomitante da multa isolada (inciso II, a, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação atribuída pela Lei nº 11.488, de 2007) com a multa de ofício (inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996), não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. Precedentes desta Câmara Superior de Recursos Fiscais (acórdão nº 01-04.987, julg. em 15/06/2004).

Recurso especial negado.”

(CSRF, 2ª Turma, Recurso Especial nº 157.292, Acórdão nº 9202-00.746, Relator Conselheiro Moisés Nunes da Silva, sessão de 13/04/2010).

Nesse exato sentido decidiram, de forma reiterada, todas as câmaras, sem exceção, do antigo Conselho de Contribuintes, consoante alguns acórdãos selecionados, cujas ementas seguem transcritas:

“MULTA ISOLADA - A multa de que trata o art. 18 da Lei 10.833, de 2003, é a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. A expressão "multa isolada" não significa que se trate de multa diversa da multa de ofício, mas sim, que a multa de ofício é aplicada isoladamente, ou seja, desacompanhada do principal sobre o qual incidiu.”

(1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Recurso Voluntário n. 161.660, Relatora Conselheira Sandra Maria Faroni, j. em 06/03/2008.)

“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).”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n. 153.809, Relatora Conselheira Núbia Matos Moura, j. em 07/08/2008)

“MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CUMULATIVIDADE – Afasta-se a multa isolada quando a sua aplicação cumulativamente com a multa de ofício implica na dupla penalização do mesmo fato.”

(1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, Recurso Voluntário n. 161.967, Relator Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento, j. em 17/04/2008)

Reconheço, portanto, a impossibilidade de cumulação das multas de ofício e isolada, excluindo-se do *quantum debeatur* o valor referente à multa isolada.

Por fim, em relação aos juros com base na variação acumulada da taxa SELIC, sua aplicação é devida nos termos da Lei nº 9.065/1995, que deu nova redação a

dispositivos da Lei n.º 8.981/1995, o que aliás afasta o argumento segundo o qual deveria ser utilizado o percentual de 1% ao mês, já que este somente tem lugar nas hipóteses de ausência de lei. Trata-se de matéria já sumulada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A Súmula n. 4 deste CARF estabelece que: “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento EM PARTE ao recurso, para afastar a multa isolada exigida concomitantemente com a multa de ofício.

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator