



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

**Processo n°** 11080.002324/2003-15  
**Recurso n°** 146.494 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-01.833 – 2ª Turma**  
**Sessão de** 25 de outubro de 2011  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** DAISSON SILVA PORTANOVA

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

Exercício: 2000

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que “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 n.º 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” (Art. 62-A do anexo II).

O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que “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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação” (Recurso Especial n.º 973.733).

O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCÔMITÂNCIA - A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996) não é legítima quando incidem sobre a mesma base de cálculo.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Francisco Assis de Oliveira Junior e Henrique Pinheiro Torres.

*(Assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres – Presidente em Exercício

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 28/10/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em Exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

Em face de Daisson Silva Portanova foi lavrado o auto de infração de fls. 05/08, objetivando a exigência de imposto de renda pessoa física dos exercícios de 1998 a 2001, tendo sido apuradas infrações relativas a (i) omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas sem vínculo empregatício, (ii) omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatício, (iii) omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada e (iv) falta de recolhimento de imposto devido pela sistemática do carnê-leão.

A Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão n° 106-17.068, que se encontra às fls. 3.860/3.870 e cuja ementa é a seguinte:

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

*Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001*

*IRPF - DECADÊNCIA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM  
ORIGEM COMPROVADA*

*O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do*

*fato gerador, que, segundo o entendimento majoritário da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário.*

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS - DEDUÇÃO DE DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO-CAIXA**

*Nos termos do art. 6º da Lei nº 8.134/90, somente podem ser deduzidas na apuração do IRPF as despesas devidamente escrituradas em Livro-Caixa, desde que estas preencham os requisitos previstos na lei. Quando as despesas são devidamente comprovadas através de documentação hábil e idônea, deve ser permitida a sua dedução para fins de apuração do imposto devido.*

*Diversamente, quando não comprovada a sua efetividade e/ou sua vinculação com a atividade exercida, não pode sua dedução ser acolhida.*

**PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA - MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO**

*Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 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.*

**TAXA SELIC**

*Em atenção à Súmula nº 04 deste Primeiro Conselho, é aplicável a variação da taxa Selic como juros moratórios incidentes sobre créditos tributários.*

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

*Não pode prevalecer a exigência da multa 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 a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, pois as bases de cálculo de tais penalidades são idênticas.*

*Recurso voluntário provido parcialmente.”*

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, por maioria de votos, (i) reconheceu a decadência do lançamento em relação ao ano-calendário de 1997, (ii) acatou como despesas do livro-caixa os valores de R\$11.574,17, R\$14.976,25 e R\$15.944,68 para os anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, respectivamente, e (iii) excluiu da exigência a multa isolada do carnê-leão.

Intimada pessoalmente do acórdão em 04/03/2009 (fls. 3.871) a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 3.874/3.890, em que sustenta, em apertada síntese, que o v. acórdão (i) divergiu do entendimento jurisprudencial consolidado pelo acórdão nº 102-46.461 no tocante ao prazo de decadência que deveria observar o disposto no artigo 173, I, do CTN, bem como (ii) contrariou o artigo 44, §1º, III da Lei nº 9.430/1996 ao afastar a aplicação da multa isolada pela ausência de recolhimento do carnê-leão em concomitância com a multa de ofício.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 9202-00.024, de 14/10/2009 (fls. 3.892/3.893).

Intimado sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional o contribuinte deixou de apresentar suas contra-razões.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

O recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A discussão no presente recurso está limitada (i) ao dispositivo legal aplicável para contagem do prazo de decadência (art. 150, §4º ou 173, I, ambos do CTN) e (ii) à possibilidade de concomitância entre a multa isolada pela ausência de recolhimento do carnê-leão e a multa de ofício pela omissão dos rendimentos objeto do carnê-leão.

### Decadência

O v. acórdão recorrido, no tocante à decadência, determinou a aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, *verbis*:

*“Art. 150 –*

*(...)*

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação” (destacamos).*

Já manifestei meu entendimento em diversas oportunidades segundo o qual o IRPF é tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para efetuar o lançamento de tal tributo seria, em regra, o referido art.150, §4º do CTN, sendo que o prazo decadencial para o lançamento seria de cinco anos a contar do fato gerador.

Ocorre que o Regimento Interno deste E. Conselho, conforme alteração promovida pela Portaria MF n.º 586/2010 no artigo 62-A do anexo II, introduziu dispositivo que determina, *in verbis*, que:

*“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”*

Assim, no que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o RESP nº 973.733, nos termos do artigo 543-C, do CPC, consolidou entendimento diverso, conforme se verifica da ementa a seguir transcrita:

*“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 incorre, 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 impositivos 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.*

Dessa forma, com o advento da decisão acima referida, tem-se que nos casos em que não houve antecipação de pagamento deve-se aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, contar-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Nos casos em que há recolhimento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o prazo inicia-se na data do fato gerador.

No presente caso o acórdão recorrido acolheu a alegação de decadência em relação ao ano-calendário de 1997.

Examinando a declaração de ajuste anual apresentada pelo contribuinte relativamente ao ano-calendário de 1997 (fls. 130/133) verifico que houve antecipação de imposto de renda durante o ano-calendário por meio de retenções de imposto sofridas no período.

Logo, aplica-se no presente caso o disposto no artigo 150, §4º, do CTN, sendo que o início do prazo de decadência dá-se com a ocorrência do fato gerador, em consonância com o que foi decidido no v. acórdão recorrido.

Na data em que o contribuinte tomou ciência do lançamento, (31/03/2003), os fatos geradores referentes ao ano calendário de 1997 encontravam-se fulminados pela decadência, constatado que se passaram mais de cinco anos contados da data do fato gerador que se deu em 31/12/2002.

Deve, assim, ser mantida a decisão recorrida.

Concomitância de multa

Por outro lado, a Procuradoria da Fazenda Nacional se insurge contra o cancelamento, pelo v. acórdão, da multa isolada, sustentando contrariedade ao artigo 44, §1º, III da Lei nº 9.430/1996.

Como se verifica dos autos o Contribuinte foi autuado por ter deixado de recolher o carnê-leão relativamente a rendimentos recebidos de pessoas físicas.

Em face de tal irregularidade, foram imputados os rendimentos omitidos e apurada a efetiva base de cálculo a ser considerada para fins de apuração do imposto de renda devido nos períodos sob comento.

Sobre a diferença de imposto entre os valores declarados e os valores apurados pela fiscalização foram acrescidos multa de ofício (75%) e juros de mora (SELIC). Adicionalmente, pelo não recolhimento do imposto por meio da sistemática do carnê-leão foi imputado ao Contribuinte multa isolada de 75%.

Para fins de clareza, transcrevo abaixo os dispositivos legais que tratam da aplicação das multas, veiculados pela Lei nº 9.430, de 1996 (conforme redação em vigor à época do lançamento):

“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.

Artigo 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 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 cinqüenta 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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.”

Com base nos dispositivos legais acima transcritos a fiscalização imputou ao Contribuinte duas multas - a punitiva pelo não recolhimento de tributo (multa normal – art. 44, I) e a isolada pelo não recolhimento de imposto na sistemática do carnê-leão (multa isolada – art. 44, II, “a”).

A legalidade da aplicação concomitante da multa de ofício de 75% decorrente da apuração de diferença de imposto e da multa isolada de 75% pelo não recolhimento do imposto na sistemática conhecida como carnê-leão não é matéria nova nesta Câmara Superior.

Reiteradas decisões deste E. Colegiado têm concluído pela impossibilidade de cobrança concomitante da multa normal e da multa isolada.

O entendimento que tem prevalecido é o de que havendo lançamento de diferença de imposto deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo que se falar na aplicação de multa isolada. Por outro lado, quando o imposto apurado na Declaração de Ajuste Anual houver sido pago, mas havendo omissão quanto ao recolhimento do carnê-leão, dever ser lançada a multa isolada, e somente ela.

Nestes termos, seguindo o entendimento já pacificado transcrito acima entendo que no caso em exame deve ser mantida a decisão recorrida que afastou a aplicação da multa isolada pelo não-recolhimento do carnê-leão sobre os rendimentos recebidos do exterior.

Destarte, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO.

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad