



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Recurso nº. : 146.931  
Matéria: : IRPF – Ex(s): 2001  
Recorrente : CELITA WESTPHAL ALOVISI  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS -SC  
Sessão de : 23 DE MARÇO DE 2006  
Acórdão nº. : 106-15.419

**SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.** Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica.

**TABELIONATO DE NOTAS E PROTESTOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS.** Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários e oficiais públicos, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, exceto quando remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.** Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**LIVRO CAIXA. DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.** O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir somente as despesas previstas na legislação como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas.

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO.** Pacífica a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes no sentido de que não é cabível a aplicação concomitante da multa isolada prevista no artigo 44, §1º, inciso III da Lei nº 9.430/1996 com multa de ofício, tendo em vista dupla penalização sobre a mesma base de incidência.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CELITA WESTPHAL ALOVISI.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti, Roberta Azeredo Ferreira Pagetti e Wilfrido Augusto Marques; e, por



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir do lançamento a multa isolada de R\$ 1.334,70.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
SUELI FIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM:

28 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA e ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419  
  
Recurso nº. : 146.913  
Recorrente : CELITA WESTPHAL ALOVISI

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração e anexos de fls. 972 a 995, exige-se da contribuinte, acima identificada, imposto sobre a renda no valor de R\$ 54.384,21, acrescido de multas no valor de R\$ 40.708,00, R\$ 11.334,70 (isolada) e juros de mora no valor de R\$ 34.708,00.

As infrações constatadas são pertinentes ao ano-calendário de 2000 e foram assim registradas:

- 1) omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carnê-leão no valor de R\$ 170.936,35, no ano-calendário de 2000, recebido pela contribuinte e pelo cartório Tijuca Tabelionato de Notas e Protestos, da qual ela era responsável;
- 2) dedução indevida de despesas de livro caixa, no ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 27.168,05, a título de despesas de Livro Caixa;
- 3) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada no valor de R\$ 142.389,21;
- 4) falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão no ano-calendário 2000, aplicação da multa isolada no R\$ 11.334,70.

Do lançamento a contribuinte foi cientificada (fl. 999) e, tempestivamente, por procurador (fl. 1.013), protocolou a impugnação de fls. 1.002 a 1.012, instruída com os documentos de fls. 1.014 a 1.019, seus argumentos foram resumidos pelo relator do voto condutor da decisão de primeira instância, nos seguintes termos:

**- Do erro de sujeição passiva**

*Como preliminar, aduz, a defendente, que há errônea indicação do sujeito passivo da obrigação tributária, pelo fato de a titular estar afastada por motivo de doença, que a impossibilitaria de exercer o cargo. Observa que a Lei nº 5.624, de 1979, do Estado de Santa Catarina, prescreve que o titular do tabelionato é substituído*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

*legalmente, pelo Oficial Maior, que é nomeado pelo governador do estado. Cita doutrina e textos legais.*

**- Da utilização de dados da CPMF e da retroatividade da Lei Complementar nº 105/01**

*Ainda como preliminar, registra que o agente fiscal iniciou a fiscalização com base em dados constantes da CPMF e, com apoio nessa afirmativa, aduz que a Lei Complementar nº 105/01 não pode retroagir. Cita doutrina e decisão administrativa acerca do tema.*

**- Dos rendimentos sujeitos a carnê-leão**

*Neste tópico, destaca que, apesar de no título da infração constar unicamente a expressão 'pessoa física', em seu contexto, há referência, também, a 'pessoas jurídicas'.*

*Observa, outrossim, que são tributáveis, pela legislação do imposto de renda, apenas os emolumentos percebidos pelo tabelionato e, em todas as intimações feitas aos estabelecimentos bancários, o agente fiscal solicitou que fossem informados os valores pagos, não distinguindo o que seriam emolumentos ou quaisquer despesas. Sustenta sua afirmação no fato de o Banco do Brasil, em sua resposta, fazer referência a pagamento 'pagamento de despesas', e os demais bancos a 'valores pagos'.*

*Registra que o aludido 'defeito' no lançamento teria ocorrido, também, em relação aos rendimentos de pessoas físicas, ou seja, não há distinção entre emolumentos e despesas.*

**- Das deduções de despesas de livro caixa**

*Neste item, faz as seguintes considerações:*

a) *a folha de pagamento dos funcionários é efetuada pelo valor líquido, sendo, posteriormente, recolhido o valor da previdência para o INSS, no caso dos celetistas, e para o IPESC, em relação aos servidores do Estado;*

b) *segundo a legislação estadual do ICMS, na nota fiscal de venda a consumidor modelo 2, ou cupom fiscal, não há necessidade de indicação do adquirente da mercadoria (RICMS-SC/97, Anexo 5 art. 51);*

c) *na prestação de serviços por profissionais liberais, que recolhem o ISS em valor fixo, não se exige a emissão de nota fiscal, razão pela qual adota-se o recibo.*

**- Dos depósitos bancários de origem não comprovada**

*A impugnante registra que a função primordial do Tabelionato de Notas e Protesto de Títulos é protestar títulos, recebendo seu respectivo valor e repassando-o, imediatamente, ao interessado. Assim, as contas bancárias são abertas em nome do Tabelionato e destinam-se, basicamente, ao recebimento de títulos protestados e, por isso, não significam rendimentos.*

83



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

*Prossegue, afirmando que o lançamento abrangeu valores descritos na rubrica 'transferência em conta', que não significam depósitos bancários.*

*Acresce, ainda, que de acordo com a Lei Federal nº 9.492, de 10/09/97, art. 35, § 1º, inciso I, determina que a conservação dos documentos dar-se-á por um ano.*

**- Das multas isoladas pela falta de recolhimento do IRPF – carnê-leão**

*No tocante à exigência de multas isoladas pela falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão, entende haver duplicidade de exigência, vez que a multa aplicada sobre a suposta omissão de rendimentos subsume-se na respectiva penalidade por falta ou atraso de recolhimento. Conclui, assim, que a multa aplicada com base no art. 44 da Lei nº 9.430/96, é única e atinge, também, a falta de recolhimento em virtude do carnê-leão.*

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis, por unanimidade de votos, manteve o lançamento, em decisão de fls. 1.022 a 1.035, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

**PRAZO DE GUARDA DE DOCUMENTOS** – *A guarda de documentos, que tenham repercussão tributária, deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento, ou seja, enquanto não se operar a decadência.*

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS** – *Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

**TABELIONATO DE NOTAS E PROTESTOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. CARNÊ-LEÃO. OBRIGATORIEDADE** – *Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários e oficiais públicos, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, exceto quando remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.*

**CARNÊ-LEÃO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO** – *Estando o contribuinte sujeito ao recolhimento do imposto de renda mensal por meio de carnê-leão, o descumprimento desta obrigação tributária impõe a aplicação de multa isolada, incidente sobre o valor que seria devido, acrescido, sendo o caso, de rendimentos porventura omitidos no período.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

*LIVRO CAIXA. DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. PRESSUPOSTO – O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir somente as despesas previstas na legislação como necessárias a percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas.*

*QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. RETROATIVIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/ 2001, por tratar de aspectos processuais da atividade do lançamento tem aplicação imediata, não oferecendo conflitos de direito intertemporal. Destarte, revela-se descabida a argüição de nulidade em decorrência da quebra do sigilo bancário realizado em procedimento fiscal em consonância com a referida Lei Complementar.*

Dessa decisão a contribuinte tomou ciência em 2/6/2005 (fl. 1.038) e, na guarda do prazo legal, por procurador, apresentou recurso de fls. 1.039 a 1.052, no qual reprisa as afirmações apresentadas na impugnação, acrescentando os seguintes argumentos:

- o próprio fiscal deve ter, efetivamente, em suas análises, observado que a recorrente, afastou-se das atividades em decorrência da doença. A legislação catarinense, conforme demonstrado na impugnação, determina a substituição do titular pelo "oficial maior", que foi o caso em questão, configurando assim, a errônea identificação do sujeito passivo;

- a fiscalização iniciou-se com base em dados constantes da CPMF e, assim, foram solicitados os extratos das contas bancárias específicas. É inaplicável o artigo 197 do CTN, visto que este exige que haja prévio processo de fiscalização, o que não ocorreu no presente caso. lei nova não pode retroagir como já decidiu essa Egrégia Casa;

- não se trata de extrato de conta corrente de pessoa física, em seu sentido restrito, e, sim, de conta corrente do Tabelionato de Notas e Protesto de Títulos que, em tese, funciona como conta temporária: absorve os créditos de terceiros, através do protesto de títulos, e os repassa, imediatamente aos repassa, imediatamente aos responsáveis pelo protesto;

- os pagamentos "em razão dos títulos encaminhados para protesto" absorvem, o valor do próprio título e os emolumentos e demais despesas, todavia as



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

intimações efetuadas aos bancos solicitavam apenas os valores pagos sem requerer qualquer discriminação;

- as intimações foram feitas de forma equivocada, invalidando o lançamento tributário, por errônea identificação da matéria tributária;

- o valor da despesa de salário, para a fonte pagadora, correspondente a seu respectivo valor bruto, justificando os valores efetuados;

- como restou demonstrado, a conta corrente bancária não se refere a uma conta mantida especificamente por pessoa física, e seu sentido restrito e, sim, para absorver a movimentação do Tabelionato;

- neste aspecto, a Lei Federal, determina a conservação dos documentos pelo prazo de um ano. Tratando-se de Lei Federal, esta poderia estar em conflito com o Código Tributário Nacional, razão que não poderia ser imputada a recorrente;

- nesse contexto, os tabelionatos sofrem inspeções periódicas da Corregedoria do Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina que, em nenhum momento, apontou qualquer equívoco;

- a aplicação da multa de lançamento ex-officio está subsumida quaisquer outra multa.

Finaliza, requerendo, que seja cancelada a exigência tributária por ser de justiça fiscal.

Consta a fl. 1.056 a informação de que o procedimento de Arrolamento de Bens e Direitos exigido pelo art. 32, § 2º da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002 e Instrução Normativa SRF 264, de 2002, está sendo controlado pelo processo nº 11516.001893/2005-30.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

1. Sujeito passivo da obrigação tributária.

Preliminarmente alega a recorrente que há erro na indicação do sujeito passivo da obrigação tributária, uma vez que a titular do tabelionato encontra-se afastada por motivo de doença. Defende que a Lei nº 5.624, de 1979, do Estado de Santa Catarina, prescreve que o titular do tabelionato é substituído legalmente, pelo Oficial Maior, que é nomeado pelo governador do estado.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, determina:

*Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*Art. 45 - Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.*

*Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.*

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

*II- responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

*Art. 126. A capacidade tributária passiva independe:*

*I - da capacidade civil das pessoas naturais;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

*II – de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios;*

Consta dos autos cópia da certidão emitida pelo Poder Judiciário (fl. 810) de seguinte teor: "Certifico para os devidos fins que, a responsabilidade sobre as atividades do tabelionato de Notas e Protestos da Comarca de Tijucas, no ano de 2000 e 2001 era da titular nomeada para este fim a Sra. Celita Westphal Alovisei, portadora do CPF nº 256.244.079."

Assim, no ano-calendário de 2000, a recorrente é o sujeito passivo da obrigação tributária e responde pelo crédito tributário exigido pelo lançamento aqui analisado.

O fato de em julho de 1998 a recorrente ter sido acometida de acidente cardio-vascular isquêmico (fl.867) é relevante, contudo, insuficiente para comprovar que desde então não retornou as suas atividades junto ao tabelionato.

2. Rendimentos sujeitos a carnê-leão.

O Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, que consolida as normas tributárias vigentes, assim preceitua:

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

*I – os emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.*

Ao disciplinar o recolhimento mensal, conhecido como Carnê-Leão, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa nº 25, de 29 de abril de 1996 (DOU de 2/5/1996) fixando que está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, exceto quando remunerado exclusivamente pelos cofres públicos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

A autoridade fiscal intimou a recorrente (fls.927-928) a elucidar a diferença encontrada entre o valor de R\$ 129.316,77, espontaneamente declarado, e R\$ 170.936,35, apurado no procedimento fiscal, todavia, ela nada esclareceu.

Isso e considerando que tanto na impugnação, quanto no recurso a recorrente limita-se a alegações vagas sobre a aplicação dos termos, emolumentos, valores pagos, pessoas físicas e jurídicas, sem apresentar documentação hábil e idônea no sentido de comprovar erro na apuração da base de cálculo, o lançamento, neste item, permanece inalterado.

### 3. Despesas de Livro Caixa.

O citado regulamento de imposto sobre a renda determina:

*Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):*

*I – a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários:*

*II – os emolumentos pagos a terceiros:*

*III – as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.*

*(...)*

*Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso das deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, §3º).*

*(...)*

*§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer à prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).*

Isso significa, que para deduzir as despesas autorizadas é necessário que o contribuinte tenha documentação comprobatória das mesmas, e a falta desta autoriza ao fisco a efetuar a glosa dos valores não comprovados.

Quanto a dedução do valor da previdência para o INSS, no caso dos celetistas, e para o IPESC, em relação aos servidores do Estado, a parcela dedutível é aquela comprovada e devida pelo empregador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

Como a recorrente limita-se a discordar, sem trazer aos autos documentação comprobatória das despesas alegadas, a base de cálculo permanece inalterada.

4. Depósitos bancários de origem não comprovada.

Argumenta a recorrente, irretroatividade da Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001.

Para atingir o objetivo de fiscalizar a Administração Tributária tem o dever de investigar as atividades dos contribuintes de modo a identificar aquelas que guardem relação com as normas tributárias e, em sendo o caso, proceder ao lançamento do crédito.

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 145, § 1º, assim preceitua:

*Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:*

*I – impostos;*

*§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.*

O parágrafo único do art. 142 CTN estabelece que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional.

Os poderes investigatórios estão disciplinados no CTN nos artigos 194 a 200. Nos termos do inciso II do art. 197, as instituições financeiras estão obrigadas a prestarem informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros.

No caso em pauta, o procedimento fiscal teve início (fl.10-12) com a intimação da recorrente para apresentar, entre outros elementos, os extratos bancários relativo ao ano-calendário de 2000, dessa forma, não há o que se falar em retroatividade da Lei Complementar nº 105/2001 e muito menos em quebra de sigilo bancário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

O fundamento legal do lançamento dos valores apurados está no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e suas alterações, inserido no art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, que assim preceitua:

*Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).*

*§ 1º Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§ 1º e 2º):*

*I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;*

*II - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

*§ 2º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.*

*§ 3º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 4º). (original não contém destaques)*

Constata-se, portanto, que a presunção legal é da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*) e admite prova em contrário. À autoridade fiscal cabe provar a existência dos depósitos, e ao contribuinte cabe o ônus de provar que os valores encontrados têm suporte nos rendimentos tributados ou isentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

Tudo isso está de acordo com as normas do CTN, que assim determinam:

*Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.*

(original não contém destaques)

Para a hipótese de incidência do imposto sobre a renda criada pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1966, como já ficou registrado, basta que a autoridade fiscal prove a existência de depósitos em contas corrente de instituições financeiras de titularidade do contribuinte.

A recorrente alega que as contas bancárias são abertas em nome do Tabelionato, inclusive com inscrição no CNPJ e destina-se, basicamente, ao recebimento de títulos protestados.

Alegações não bastam, cabia a recorrente apresentar documentos hábeis e idôneos para justificar a origem dos valores depositados.

Justifica a recorrente que a Lei Federal nº 9.492, de 10/2/1997, no inciso I, do parágrafo 1º, do artigo 35, determina que a conservação dos documentos dar-se-á pelo prazo de um ano.

Incabível esse argumento, porque o prazo para o fisco efetuar um novo lançamento é de cinco anos do fato gerador, portanto, a guarda dos documentos que dão respaldo as operações realizadas pelos contribuintes, deverão ser guardadas por igual prazo. A ausência desses, autoriza o fisco a efetuar o lançamento de ofício (art. 841 do RIR/1999).

5. Multa isolada pelo não recolhimento do imposto mensal obrigatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

Com relação à multa de ofício no percentual de 75% incidente sobre os rendimentos omitidos as normas legais, inseridas no RIR/1999, assim preceituam:

*Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):*

*I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*  
*II - de 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 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):*

*I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;*

*II - isoladamente, quando o imposto 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 na forma do art. 106, 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, na forma do art. 222, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal, no ano-calendário correspondente.*

(sem destaques no original)

A causa da multa aplicada está no fato de o recorrente não ter oferecido a tributação o total dos rendimentos auferidos em cada ano – calendário. A aplicação da penalidade pecuniária no percentual de 75%, independe de culpa ou dolo do contribuinte, basta apenas que fique comprovada a omissão de rendimentos.

No que se refere à multa isolada por falta de recolhimento, Carnê Leão, também no percentual de 75%, no valor de R\$ 11.334,70, este Conselho de Contribuintes tem decidido pela inaplicabilidade desta, quando concomitantemente é aplicada também a multa por lançamento de ofício, uma vez que neste caso ambas

823



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

teriam a mesma base de cálculo. Neste sentido, são as ementas a seguir transcritas:

*(...) APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (...). (Acórdão 106-12.867, sessão de 17/9/2002).*

*(...)MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – É inaplicável a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo (...). (Acórdão 104-18.653, sessão de 19/3/2002).*

*(...) A multa de ofício isolada prevista no inciso III, §1º, art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, conflita com a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional, notadamente em relação ao art. 97, inciso V, combinado com o artigo 113. (...) (Acórdão 104-18.070, sessão de 20/6/2001).*

Esta matéria foi examinada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais pelo Acórdão CSRF/01-04.987 (sessão de 15/6/2004) que, por unanimidade de votos, decidiu ser inaplicável duas penalidades sobre a mesma base de cálculo.

A conselheira relatora Leila Maria Scherrer Leitão, fundamentou seu voto nos seguintes termos:

*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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

*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 n 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 n 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:*

*...*

*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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

*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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002877/2004-83  
Acórdão nº. : 106-15.419

*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. (original não contém grifos)*

Por esses fundamentos, os quais adoto como parte integrante deste voto, entendo que a multa isolada deve ser afastada.

Explicado isso, voto por dar provimento parcial ao recurso para afastar a multa isolada no valor de R\$11.334,70.

Sala das Sessões - DF, em 23 de março de 2006

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

