



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13558.001164/2010-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-012.451 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2024
Recorrente JOÃO BATISTA SOARES LOPES NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2005, 2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF 38.

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 - Súmula CARF nº 38.

IMPOSTO DE RENDA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados, assim entendida a fonte de crédito, a data, o valor e a natureza do depósito ou crédito bancário.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Antes da alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, era indevida a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, cumulada multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos no ajuste anual. Súmula CARF nº 147.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a prejudicial suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, cancelando-se a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Rigo Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto do Acórdão nº 12-68.042 (fls. 234 a 248) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio do Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 5), referente aos anos-calendários 2005, 2006, sob o fundamento de omissão de rendimentos, com crédito consolidado no montante de R\$ 1.231.359,14.

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		
IMPOSTO	Cod Receita-DARF 2904	Valor 478.138,76
JUROS DE MORA (calculados até 30/09/2010)		Valor 202.000,76
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 358.604,07
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cod Receita-DARF 6352	Valor 192.615,55
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		Total 1.231.359,14
Valor por extenso: UM MILHÃO, DOZENTOS E TRINTA E UM MIL, TREZENTOS E CINQUENTA E NOVE REAIS E QUATORZE CENTAVOS.		

Na descrição dos fatos, informa a fiscalização (i) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício; (ii) Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e; (iii) Multa Isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 23 a 29.

A impugnação (fls. 162 a 169) foi julgada improcedente nos termos da ementa abaixo (fls. 234).

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2006, 2007

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada.

JUROS. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

São considerados rendimentos tributáveis os juros de mora e qualquer atualização monetária incidente sobre verbas tributáveis.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

Somente aos rendimentos do trabalho e aos provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, podem ser aplicadas tabelas progressivas da época em que deveria ser pago o rendimento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JULGADOR. APRECIÇÃO DE ASPECTOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Não cabe à instância administrativa apreciar aspectos constitucionais correlatos à legislação tributária.

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA.

A multa de ofício e a multa isolada decorrem de lei sendo impossível seu afastamento até que esta seja considerada inconstitucional.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Legal a aplicação da taxa do SELIC para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

TAXA SELIC. ANATOCISMO. SÚMULA 121 DO STF.

A Taxa SELIC é aplicada de forma acumulada mensalmente, somando-se os índices mês a mês, a fim de evitar anatocismo decorrente de capitalização de juros como veda a Súmula nº 121 do Supremo Tribunal Federal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 12/09/2014 (fl. 253) e apresentou recurso voluntário em 02/13/2014 (fls. 255 a 272) sustentando: a) decadência; b) impugnação total do Auto de Infração lavrado; c) multa excessiva em razão da cumulação da multa de ofício com a multa isolada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais**1. Decadência**

Tratando-se de matéria de ordem pública, seu conhecimento prescinde da análise pelas instâncias anteriores.

O fato gerador do IRPF é complexo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Disto, ainda que apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário. O entendimento está consolidado no âmbito desse Tribunal Administrativo, conforme Enunciado nº 38 da Súmula do CARF:

Súmula CARF nº 38: 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.

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça definiu a questão no julgamento do **REsp 973.733/SC**, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal, nos termos do art. 62, § 2º de seu Regimento Interno (Portaria MF Nº 343, de 09 de junho de 2015). Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Nesse sentido é o entendimento desta Turma:

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

Na hipótese de pagamento antecipado do tributo, 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, nos termos do art. 150. §4º, do CTN.

(Processo nº 13888.002895/2006-24, Acórdão nº 2402-007.104, Relator Conselheiro Gregório Rechmann Junior, 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, Sessão de 14/03/2019, Publicado em 29/03/2019).

O lançamento refere-se ao ano-calendário 2005 e 2006, ainda que considerado que houve antecipação do imposto o termo inicial para a contagem do prazo decadencial inicia-se em 31/12/2005, para o fato gerador mais antigo, e tem como termo final o dia 31/12/2010, conforme regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, momento posterior à ciência do lançamento, tendo em vista que a própria impugnação ao lançamento foi apresentada em 08/12/2010 (fl. 231).

Resta, portanto, afastada decadência.

2. Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, após regular intimação para fazê-lo.

Segundo o preceito legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

O que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos.

Para o lançamento tributário com base nesse dispositivo de lei nem mesmo há necessidade de descortinar a origem do crédito bancário na obtenção de riqueza nova pelo titular da conta ou mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Na mesma linha de entendimento sobre a matéria, confira-se o enunciado sumulado nº 26 do CARF:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

A disposição contida no art. 42 é de cunho eminentemente probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas. A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária. A comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é ônus do contribuinte, conforme dicção do art. 36 da Lei nº 9.784/99. Trata-se de uma presunção legal, no entanto, relativa, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, do recorrente.

Assim, não se comprovando a origem dos demais depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos, não assistindo razão ao recorrente em suas argumentações, quando corretamente se aplicou o procedimento de presunção advindo do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (art. 849 do RIR/1999).

Nesse ponto, sem razão o recorrente, devendo ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

3. Concomitância de penalidades

A pessoa física que recebe de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, está obrigada ao pagamento do carnê-leão, nos termos do art. 8º da Lei nº 7.713/88:

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

§ 1º O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

§ 2º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

A falta de seu recolhimento enseja a aplicação de multa isolada, independentemente de ter sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual.

O fato gerador do IRPF é complexo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se

inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Disto, ainda que apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

O lançamento refere-se ao fato gerador ocorrido em 31/12/2005 e 31/12/2006, anteriores, portanto à alteração introduzida no art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Na redação anterior o inciso I previa a incidência de multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata e o § 1º do mesmo artigo previa que essa multa poderia exigida juntamente com o imposto ou isoladamente.

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

Assim, somente com a edição da MP 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488/07, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, passou a existir previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%) com a multa de ofício devida em caso de lançamento (75%).

O entendimento está consolidado na Súmula CARF nº 147: Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Portanto, uma vez que a exigência fiscal abrange período de apuração anterior à alteração legislativa, não é possível a cumulação de multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas com a multa isolada com base na falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento a multa isolada com base na falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira