



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

Processo nº 13864.000247/2006-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.372 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2012
Matéria IRPF - Rendimentos de aluguéis, Ganho de capital e Depósitos bancários
Recorrente WILSON ARICE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECUPERAÇÃO DA ESPONTANEIDADE.

A denúncia espontânea somente se caracteriza quando apresentada antes de qualquer procedimento fiscal e quando acompanhada do pagamento do tributo acrescido dos juros de mora. A recuperação da espontaneidade em razão da inoperância da autoridade fiscal somente se dá quando restar perfeitamente evidenciado que houve prazo maior que sessenta dias dentre os atos escritos praticados pela autoridade fiscal que indiquem o prosseguimento dos trabalhos.

OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL. SOCIEDADE CONJUGAL. REGIME DE COMUNHÃO UNIVERSAL DE BENS.

Na constância da sociedade conjugal a tributação dos rendimentos produzidos pelos bens comuns deve ser de 50% para cada um dos cônjuges. Está é a regra de caráter geral. A opção pela tributação em conjunto é do contribuinte. No lançamento de ofício, a autoridade fiscal deve seguir a regra geral, somente sendo possível a exigência do tributo total em um dos cônjuges se for para manter a opção já formulada pelo contribuinte.

DEPÓSITO BANCÁRIO. TRIBUTAÇÃO.

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. (Súmula CARF Nº 26, publicada no DOU de 22 de dezembro de 2009)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÃO. DEPÓSITO IGUAL OU INFERIOR A R\$12.000,00. LIMITE DE R\$80.000,00.

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física. (Portaria CARF nº 52, de 21 de dezembro de 2010)

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso 1, § 1º, itens II e III, da Lei nº. 9.430, de 1996).

EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE. MULTA DE OFÍCIO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009)

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 do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009)

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir a exigência do imposto incidente sobre o ganho de capital para R\$ 8.250,00, cancelar a multa isolada do carnê-leão e, no tocante à infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, cancelá-la no ano-calendário 2001 e reduzi-la para R\$ 51.000,00 no ano-calendário 2002.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos – Presidente

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 04/12/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eivanice Canário da Silva, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Contra WILSON ARICE foi lavrado Auto de Infração, fls. 455/473, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos anos-calendário 2001 e 2002, exercícios 2002 e 2003, no valor total de R\$ 166.789,18, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 31/10/2006.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, fls. 448/454, foram: 001 – omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas; 002 – omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas; 003 – falta de recolhimento do imposto sobre ganhos de capital; 004 – omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e 005 – falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 481/513, e a autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento, para reduzir o percentual da multa isolada de 75% para 50%, conforme Acórdão DRJ/BEL nº 01-13.773, de 28/04/2009, fls. 565/595.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 08/06/2009, Aviso de Recebimento (AR), fls. 579, o contribuinte apresentou, em 08/07/2009, recurso voluntário, fls. 582/634, no qual traz as alegações a seguir resumidas:

Da entrega da declaração retificadora de imposto de renda sob a égide da espontaneidade – O contribuinte apresentou Declarações de Ajuste Anual (DAA) retificadoras, exercícios 2002 e 2003, em 19/12/2005.

Ocorre que há de se considerar que houve um lapso temporal maior de sessenta dias sem que houvesse qualquer ato escrito por parte da autoridade fiscal a indicar o prosseguimento dos trabalhos da fiscalização. Tal lapso ocorreu entre o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 002, fls. 380, ciência em 28/03/2006, fls. 381 e o Termo de Intimação Fiscal, fls. 385, ciência em 13/07/2006, fls. 386. Há que ser decretada, portanto, a espontaneidade das DAA retificadoras.

A decisão recorrida menciona a existência de reenvio do Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 002 e envio do Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 003. Contudo, compulsando os autos, verifica-se a inexistência dos supostos termos, constando apenas os avisos de recebimentos (AR), que foram assinados por pessoas estranhas para o contribuinte, sendo óbvio que o contribuinte jamais tomou ciência de quaisquer dos mencionados Termos.

As DAA retificadoras foram aceitas pela Secretaria da Receita Federal, posto que os créditos tributários decorrentes das mesmas estão parcelados, evidenciando-se a dupla tributação, no Auto de Infração e nas DAA retificadoras, por tratar-se dos mesmos fatos geradores.

Omissão de rendimentos de aluguéis e falta de recolhimento de imposto sobre ganho de capital – Em razão das DAA retificadoras devem ser canceladas as infrações e as multas exigidas no lançamento.

Ganho de capital – Metade dos valores referentes ao ganho de capital deve ser computado para a esposa do contribuinte, posto que são casados pelo regime de comunhão de bens e a mesma apresentou DAA em separado.

Depósitos bancários – Impossibilidade de constituição de crédito tributário consubstanciado em depósitos bancários, sem que seja comprovado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente a referida omissão.

Comprovação da origem – A comprovação da origem dos valores depositados na conta-corrente do contribuinte já foi realizada através de farta prova documental.

Os valores depositados na conta bancária do recorrente tratam-se de rendimentos auferidos com a locação de imóveis pertencentes ao contribuinte e sua esposa, razão pelo qual tais valores recebidos devem ser tributados pela metade para cada cônjuge, nos termos artigo 6º, inciso II, do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999.

Da multa isolada – A jurisprudência se faz clara no sentido de se reconhecer a improcedência da cobrança simultânea da multa isolada e da multa de ofício normal.

Da multa de ofício – O percentual de 75% não obedece aos princípios constitucionais da não-confiscatoriedade e da capacidade contributiva.

Da taxa Selic – A cobrança dos juros de mora calculados com base na taxa Selic é inconstitucional e ilegal.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura, relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

De pronto, deve-se examinar a alegação da defesa de espontaneidade do contribuinte no que tange à apresentação das Declarações de Ajuste Anual (DAA) retificadoras, relativas aos anos-calendário 2001 e 2002, exercícios 2002 e 2003, apresentadas em 19/12/2005.

Para a análise da questão deve-se observar o que estabelece o art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN) e o art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, abaixo transcritos:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de Fiscalização, relacionados com a infração.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Da leitura dos textos legais acima transcritos depreende-se que os atos referidos nos incisos I e II do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, que iniciam o procedimento fiscal, têm validade por 60 dias e que, caso este prazo não tenha sido prorrogado em razão da prática de qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, a espontaneidade do sujeito passivo restabelece-se no 61º dia.

Estando a espontaneidade restabelecida, caso não tenha sido praticado nenhum ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, não terá havido prorrogação do prazo inicialmente previsto de sessenta dias e, em consequência, fica descaracterizado o início do procedimento fiscal.

Restabelecida a espontaneidade, os atos praticados pelo sujeito passivo são considerados espontâneos, com efeitos *ex tunc*. O pagamento do tributo porventura devido deverá ser acompanhado apenas dos acréscimos moratórios previstos na legislação (multa e juros de mora), ficando excluída a aplicação da multa de ofício.

No presente caso, a ciência ao Termo de Início de Fiscalização, fls. 04, se deu mediante Aviso de Recebimento (AR), fls. 05, em 17/06/2005, portanto, antes de o contribuinte apresentar as DAA retificadoras.

Contudo, o contribuinte afirma que transcorreram mais de sessenta dias entre as datas das ciências do Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 002, fls. 380, (28/03/2006) e o Termo de Intimação Fiscal, fls. 385, (13/07/2006).

Ocorre que o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 002, fls. 380, foi cientificado ao contribuinte em 06/04/2006, conforme AR, fls. 383. Observe-se que o AR, fls. 381, que também se refere ao Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 002, foi devolvido ao remetente, razão porque o mencionado Termo foi reenviado ao contribuinte.

Consta ainda dos autos AR, fls. 384, referente ao Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 003, recepcionado em 18/05/2006.

É bem verdade, que o referido Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 003, não consta dos autos, mas o AR, fls. 384, que faz menção ao referido Termo é prova incontestada de sua existência, sendo certo que não podem prosperar as alegações do recorrente de que não tenha sido cientificado dos Termos de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nºs 002 e 003, posto que ambos foram remetidos para o domicílio fiscal do contribuinte e lá recepcionados, sendo irrelevante, nos termos do disposto no art. 23, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a alegação do recorrente de que não conhece as pessoas que assinaram os AR, posto que, conforme já mencionado, os Termos foram devidamente encaminhados por via postal para o endereço do contribuinte e lá recepcionados, conforme faz prova os AR, fls. 383 e 384.

Logo, pode-se afirmar que entre a data do início do procedimento fiscal e a data da ciência do Auto de Infração sucederam-se vários Termos, sendo certo que entre um termo e outro não transcorreram mais de sessenta dias, de modo que não houve a alegada recuperação da espontaneidade.

E mais, conforme posto no art. 138 do CTN a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração quando acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Entretanto, não existe nos autos provas de que durante o procedimento fiscal o contribuinte tenha recolhido os valores exigidos no Auto de Infração, muito pelo contrário, o contribuinte afirma que parcelou o débito relativo às DAA retificadoras, sendo certo que, conforme documentos, fls. 679/689, tais créditos tributários foram inscritos na Dívida Ativa da União em 01/02/2007 e somente depois foram parcelados.

Nestes termos, não pode prosperar a alegação de espontaneidade suscitada pela defesa e, em assim sendo, conseqüentemente, não pode ser acolhido o pedido do contribuinte para exclusão das infrações de omissão de rendimentos de aluguéis e de falta de recolhimento do imposto incidente sobre ganho de capital e das correspondentes multas.

No que se refere à infração de falta de recolhimento do imposto incidente sobre ganho de capital, o contribuinte afirma que metade destes valores deveria ser computada para sua esposa, posto que são casados pelo regime de comunhão de bens e que a mesma apresentou DAA em separado.

A tributação de rendimentos na constância da sociedade conjugal é tratada nos arts. 6º, 7º e 8º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), *in verbis*:

Art.6º Na constância da sociedade conjugal, cada cônjuge terá seus rendimentos tributados na proporção de (Constituição, art. 226, §5º):

I- cem por cento dos que lhes forem próprios;

II- cinquenta por cento dos produzidos pelos bens comuns.

Parágrafo único. Opcionalmente, os rendimentos produzidos pelos bens comuns poderão ser tributados, em sua totalidade, em nome de um dos cônjuges.

Declaração em Separado

Art.7º Cada cônjuge deverá incluir, em sua declaração, a totalidade dos rendimentos próprios e a metade dos rendimentos produzidos pelos bens comuns.

§1º O imposto pago ou retido na fonte sobre os rendimentos produzidos pelos bens comuns deverá ser compensado na declaração, na proporção de cinquenta por cento para cada um dos cônjuges, independentemente de qual deles tenha sofrido a retenção ou efetuado o recolhimento.

§2º Na hipótese prevista no parágrafo único do artigo anterior, o imposto pago ou retido na fonte será compensado na declaração, em sua totalidade, pelo cônjuge que declarar os rendimentos, independentemente de qual deles tenha sofrido a retenção ou efetuado o recolhimento.

§3º Os bens comuns deverão ser relacionados somente por um dos cônjuges, se ambos estiverem obrigados à apresentação da declaração, ou, obrigatoriamente, pelo cônjuge que estiver apresentando a declaração, quando o outro estiver desobrigado de apresentá-la.

Declaração em Conjunto

Art.8º Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou

inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo.

§1º O imposto pago ou retido na fonte sobre os rendimentos do outro cônjuge, incluídos na declaração, poderá ser compensado pelo declarante.

§2º Os bens, inclusive os gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, deverão ser relacionados na declaração de bens do cônjuge declarante.

§3º O cônjuge declarante poderá pleitear a dedução do valor a título de dependente relativo ao outro cônjuge. (grifei)

Os dispositivos acima transcritos estabelecem uma regra de caráter geral, qual seja: cada cônjuge terá que tributar 100% de seus rendimentos próprios e 50% dos rendimentos produzidos pelos bens comuns e uma regra opcional que possibilita a tributação de 100% dos rendimentos produzidos pelos bens comuns em nome de um dos cônjuges. Contudo, tal opção é do contribuinte. No lançamento de ofício, a autoridade fiscal deve seguir a regra geral, somente sendo possível a exigência do tributo total em um dos cônjuges se for para manter a opção já formulada pelo contribuinte.

Assim, comprovado que os imóveis alienados são de propriedade de ambos os cônjuges, conforme escrituras, fls. 300/307 e 308/309, e considerando que o casal apresentou no ano-calendário em que ocorreu a venda (2002) DAA em separado, fls. 393/395, a autoridade fiscal deveria imputar a infração de falta de recolhimento do imposto incidente sobre o ganho de capital apurado na alienação dos imóveis a ambos os cônjuges, na proporção de 50%. Deve, portanto, ser reduzido o imposto de renda incidente sobre ganho de capital em 50%, que passa de R\$ 16.500,00 para R\$ 8.250,00.

No que tange à infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, o contribuinte defende a impossibilidade de constituição de crédito tributário consubstanciado em depósitos bancários, sem que seja comprovado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente a referida omissão.

Veja-se que o lançamento foi realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos, sendo certo que ficou determinado que se considere como omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física, regularmente intimada, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não há, portanto, a exigência de que seja demonstrado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente a referida omissão.

Aliás, este é o entendimento exarado na Súmula CARF nº 26, abaixo transcrita:

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 não comprovada. (Portaria CARF nº 52, de 21/12/2010)

Contudo, em observância ao controle da legalidade do lançamento, tarefa que incumbe às instâncias administrativas de julgamento, deve-se apontar que, quando da apuração da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, a autoridade fiscal deixou de observar o disposto no parágrafo 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996¹. Do referido dispositivo infere-se que, no caso de pessoas físicas, não se admite a presunção de omissão de rendimentos, relativamente aos créditos de valor individual inferiores a R\$ 12.000,00, cuja soma não atinja o montante de R\$ 80.000,00, no ano-calendário.

Tal entendimento já foi inclusive matéria de súmula deste CARF:

Súmula CARF nº 61: Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física. (Portaria CARF nº 52, de 21/12/2010)

No presente caso, do Demonstrativo de Créditos não Comprovados, fls. 442, vê-se que para os anos-calendário 2001 e 2002, as totalidades dos créditos levados à tributação atingiram os montantes de R\$ 22.783,10 e R\$ 72.419,75, respectivamente, sendo certo que para o ano-calendário 2001 todos os créditos levados à tributação são inferiores a R\$ 12.000,00 e para o ano-calendário 2002, somente o depósito de R\$ 51.000,00, realizado em 12/03/2002, é maior que R\$ 12.000,00.

Desta forma, deve-se cancelar a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada relativa ao ano-calendário 2001 e quanto ao ano-calendário 2002 permanece na lide apenas o depósito, no valor de R\$ 51.000,00.

Para comprovar o referido depósito, o contribuinte trouxe aos autos demonstrativo, fls. 663, indicando como principal fonte de recurso para fazer frente ao referido depósito a devolução de empréstimo concedido a Roberto de Godoy Júnior. Para comprovar o mútuo, o contribuinte apresenta cópias do contrato de mútuo e de dois recibos, fls. 375 e 377. Segundo os referidos documentos o contribuinte emprestou a quantia de R\$ 50.000,00, em 06/02/2002 e recebeu a devolução de R\$ 48.763,74 em 11/03/2002.

Ocorre que durante o procedimento fiscal, o contribuinte foi instado a comprovar a efetividade da entrega dos valores envolvidos nos contratos de mútuos, conforme

¹ Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

(...)II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

Termos de Intimação, fls. 385/386 e 389/390, sendo certo que ambos os Termos não foram atendidos pelo contribuinte, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, fls. 449.

Ora, a apresentação do contrato e dos recibos, sem a devida comprovação da transferência dos valores envolvidos na transação, seja quando da concessão do empréstimo ou por ocasião da devolução não pode ser acolhida como comprovação da origem do depósito no valor de R\$ 51.000,00.

Ainda no que concerne à infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, a defesa alega que os valores depositados na conta bancária do recorrente tratam-se de rendimentos auferidos com a locação de imóveis pertencentes ao contribuinte e sua esposa, razão pela qual tais quantias devem ser tributadas pela metade para cada cônjuge, nos termos artigo 6º, inciso II, do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999.

Neste aspecto cumpre esclarecer que durante o procedimento fiscal restou comprovado que vários depósitos efetivados na conta-corrente do contribuinte tinham origem em recebimento de aluguéis e desta forma tais quantias foram excluídas da tributação calcada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e, conseqüentemente, a diferença detectada quanto aos rendimentos de aluguéis foram levados à tributação como omissão de rendimentos de aluguéis na proporção de 50%.

Contudo, o depósito remanescente no valor de R\$ 51.000,00 não teve sua origem comprovada, de modo que não pode prosperar a tese do contribuinte de que o crédito decorrente de tal rendimento seja tributado na proporção de 50%, mormente quando a titularidade da referida conta pertence apenas ao contribuinte.

Nestes termos, deve-se manter a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no que se refere ao depósito de R\$ 51.000,00, no ano-calendário 2002.

O contribuinte traz ainda em seu recurso a alegação de que a jurisprudência se faz clara no sentido de se reconhecer a improcedência da cobrança simultânea da multa isolada e da multa de ofício normal.

Sobre tal matéria, ao longo dos anos em que estive trabalhando na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza e mais recentemente depois aqui neste CARF, tenho me mantido junto à corrente minoritária de que seria possível a exigência concomitante da multa proporcional e da multa isolada.

Ocorre que, lendo um Acórdão da relatoria do ilustre Conselheiro Nelson Mallmann, me convenci de que, de fato, é incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente.

Nessa conformidade, peço vênia, para transcrever trecho do voto do Conselheiro Nelson Mallmann, Acórdão nº 104-21.762, de 27/07/2006, que me fez mudar de opinião:

Quanto ao lançamento da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada pelo recolhimento em atraso do carnê-leão, se

faz necessário destacar que o lançamento da multa isolada engloba valores recebidos de pessoas físicas (carnê-leão), mensalmente, apurados e informados na Declaração de Ajuste Anual, porém, não recolhidos, cujos valores foram lançados de ofício, através da constituição de crédito tributário via Auto de Infração.

A Lei nº 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. 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 - (omissis).

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

I - juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente quando o tributo ou contribuição 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 (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº. 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.

(...)

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 retro transcritos é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido à ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o "carnê-leão" que estava obrigado, existe a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada.

É cristalino o texto legal quando se refere às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se que não existe 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, ou seja, 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 neste caso espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada. Por outro lado, quando o lançamento de exigência tributária for aplicação de multa isolada, só há espaço legal para aquelas infrações que não foram levantadas de ofício, a exemplo da apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento, caso típico da aplicação de multa de lançamento de ofício isolada sem a cobrança de tributo, cabendo neste além da multa isolada a cobrança de juros de mora de forma isolada, entre o vencimento do imposto até a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, já que após esta data o imposto não recolhido está condensado na declaração de ajuste anual.

No presente caso, a autoridade fiscal apurou a infração de omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas e sobre este mesmo fato fez incidir as duas multas, quais sejam: a multa de ofício proporcional ou normal e a multa de ofício isolada, o que é incabível, por expressa determinação legal.

Importante destacar que embora a autoridade fiscal também tenha feito incidir a multa isolada sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas, já declarados pelo contribuinte, observa-se que sobre tais quantias (R\$ 500,00 por mês, durante o ano-calendário 2001 e R\$ 600,00 por mês, durante o ano-calendário 2002, não incidiria carnê-leão, dado que o limite de isenção para os anos-calendário 2001 e 2002 eram de R\$ 900,00 e R\$ 1.058,00, respectivamente.

Assim, deve-se cancelar a exigência da multa de ofício isolada.

Já quanto à multa de ofício proporcional, o recorrente afirma que o percentual de 75% não obedece aos princípios constitucionais da não-confiscatoriedade e da capacidade contributiva.

Nesse aspecto, vale dizer que o exame da obediência das leis tributárias aos princípios constitucionais é matéria que não deve ser abordada na esfera administrativa, conforme se infere da Súmula CARF nº 2, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009:

Súmula CARF nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, não será neste voto apreciada a alegação do recorrente de ofensa aos princípios constitucionais, mantendo-se a multa de ofício proporcional, no percentual de 75%.

Quanto aos juros Selic, a matéria já foi pacificada neste colegiado, conforme Súmula nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009, que cristaliza o entendimento de que é legítima a sua aplicação:

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

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir a exigência do imposto incidente sobre o ganho de capital para R\$ 8.250,00, cancelar a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário 2001, reduzir a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no ano-calendário 2002, para R\$ 51.000,00 e cancelar a multa isolada.

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura - Relatora