



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14041.001034/2008-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-007.610 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de junho de 2020  
**Recorrente** LIGIA MARIA MARTINS DA SILVA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO. TEMPESTIVIDADE. INSTAURAÇÃO DA FASE LITIGIOSA DO PROCEDIMENTO. REEXAME EM SEGUNDA INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O conteúdo decisório proferido pelo órgão colegiado de primeira instância que reconhece a tempestividade da impugnação, para efeito de instaurar a fase litigiosa do procedimento, não é devolvido ao reexame em segunda instância por ocasião da interposição do recurso voluntário.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. MULTA DE OFÍCIO. A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na Declaração de Ajuste.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPENDENTES. Os rendimentos recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos recebidos pelo titular para efeito de tributação em sua Declaração de Ajuste Anual.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Para os anos-calendário 2003 a 2006, incabível a aplicação da multa isolada pelo não pagamento do imposto de renda como antecipação mensal - Carnê-Leão - quando em concomitância com a multa de ofício exigida juntamente com o imposto apurado no ajuste anual, ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo. Observância da Súmula CARF 147.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer do recurso voluntário. Vencido o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo (relator) que não conhecia do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão. Quanto ao conhecimento, designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Relator

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, André Luis Ulrich Pinto (suplente convocado)

## Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Físicas, tendo em vista omissão de rendimentos de pensão alimentícia judicial. Foi constituído crédito tributário referente ao imposto de renda, no valor de R\$ 29.575,55 (valor do principal) e à multa isolada por falta de recolhimento a título de carnê-leão, no valor de R\$ 5.097,62.

Informa o auto de infração (e-fls. 90-111) que as pensões foram pagas por

- a) Marcelo Cantuário dos Santos a três menores, nos anos-calendário de 2003 a 2006;
- b) José Evando Santos de Araújo a um menor, nos anos-calendário 2005 e 2006;

Ciência do auto de infração dada pessoalmente, no dia 24/10/2008, conforme data constante do termo de encerramento e-fl. 112.

Impugnação (e-fls. 115-116) apresentada em 27/11/2008, na qual a contribuinte basicamente alega que as pensões não integram sua renda, vez que foram pagas aos menores. Os valores pagos seriam, assim, isentos. Afirma ainda que “o progenitor dos menores tem descontado diretamente na fonte os descontos relativos ao Imposto de Renda, compreendendo o valor pago das pensões. Da mesma forma procede, os valores que a autora tem que pagar de imposto de renda que compreendem realmente seus vencimentos”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) julgou o lançamento, o considerando procedente. Decisão (e-fls. 118-124) tendo por principais fundamentos:

- ao relacionar os filhos como dependentes e se beneficiar da dedução de dependentes, despesas com instrução e despesas médicas a contribuinte exerceu a opção de declarar em conjunto com eles, deveria, portanto, ter incluído em sua declaração de ajuste os rendimentos por eles auferidos.
- A pensão judicial recebida pelos filhos foi descontada diretamente dos rendimentos percebidos mensalmente pelo pai, todavia, sobre estes valores não incidiu imposto de renda.
- os rendimentos recebidos por pessoa física de outra pessoa física, como é o caso dos recebidos pelos dependentes da contribuinte, objeto de tributação deste lançamento, sujeitam-se ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) e também estão sujeitos ao ajuste anual, compondo então a base de cálculo do imposto.
- como a contribuinte deixou de recolher tempestivamente o imposto devido a título de carnê-leão sobre os valores recebidos pelos dependentes, é cabível a aplicação da multa isolada

Ciência do Acórdão em 30/04/2009, por via postal, conforme aviso de recebimento (AR e-fl.130)

Recurso voluntário (e-fls. 131-136) apresentado em 02/06/2009, no qual o contribuinte reitera os argumentos da impugnação, no sentido de que a pensão não constitui rendimentos da autora, sendo os valores isentos de imposto de renda.

A recorrente argumenta ainda que:

- verificasse que [a decisão recorrida] encontrasse viciada por contradição no que tange ao fato de que à isenção alcançaria os valores percebidos pelos filhos da contribuinte em questão, e logo em seguida afirmar-se que a contribuinte fez uma Opção de contribuição que não abarcaria os rendimentos de seus dependentes, o que não é verdade, inclusive foi demonstrado nos documentos já arrolados a este processo administrativo, onde a contribuinte externa que não fez opção alguma, e que se esta ocorreu se deu de maneira involuntária.
- se não houve o desconto diretamente na fonte quando do recebimento dos valores pelos respectivos beneficiários, deveria então a Receita Federal proceder ao comunicado de que estava ocorrendo algum ato falho passível ser sanado
- se os valores não foram pagos, estes deveriam levar em conta, que de acordo com o princípio da capacidade contributiva, enquanto pressuposto e critério de graduação e limite de tributo, aplica-se ao imposto que se constitui espécie tributária, pois como este trata de retirar recursos econômicos dos particulares para transferi-los ao poder público, seus respectivos valores devem ser descontados mês a mês ou anualmente, no intuito de não onerar o contribuinte

de modo a não impossibilitar a este o cumprimento com suas obrigações tributárias

- sendo realmente devida tal importância a título de imposto não incida sobre esta penalidades de multas, uma vez que não foi a Requerida quem deu causa a tal situação, já que a Secretaria de Receita é quem deveria ter feito o recolhimento junto a fonte.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

### *Competência para julgamento do feito*

Observada a competência deste Colegiado para apreciar o presente feito, com amparo no artigo 3º, IV, do Anexo II da Portaria MF 343 de 09.06.2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com redação da Portaria MF 329 de 2017.

### *Pressupostos de admissibilidade – intempestividade da impugnação*

A ciência do auto de infração foi em 24/10/2008 (sexta-feira) e a impugnação foi apresentada em 27/11/2008 (quinta-feira). Considerando os art 5º e 10, V, do Decreto 70.235/72, o prazo para apresentação da impugnação se iniciou no dia 27/10/2008 (segunda-feira) e terminou no dia 25/11/2008 (terça-feira). Não há nos autos indicação de que esse dia – ou o seguinte – não tenha sido dia de expediente normal. A impugnação não alega a tempestividade.

Portanto, a impugnação foi apresentada intempestivamente, razão pela qual se considera como não instaurada a fase litigiosa do procedimento. Consequentemente, o recurso não deve ser conhecido.

Vencido quanto à preliminar de intempestividade da impugnação, passa-se à análise dos demais pressupostos de admissibilidade e do mérito do recurso.

### *Pressupostos de admissibilidade*

A ciência do Acórdão foi no dia 30/04/2009 (quinta-feira). Considerando o feriado nacional de 1º de maio, o prazo para apresentação do recurso se iniciou no dia 04/05/2009. O recurso foi apresentado em 02/06/2009, portanto tempestivamente. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, passa-se à análise do mérito.

#### *Rendimentos recebidos por dependentes*

Da leitura do recurso voluntário depreende-se que o equívoco da recorrente está em não observar que, por ter declarado os menores como dependentes nas declarações de ajuste anual (e-fls. 10-21), a base de cálculo do imposto devido em cada ano-calendário foi reduzida, devido à dedução prevista no art. 8º, II, “c”, da Lei 9.250/95, nos valores respectivos a cada ano-calendário:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

(...)

c) à quantia de R\$ 1.272,00 (um mil, duzentos e setenta e dois reais) por dependente;

c) à quantia de R\$ 1.404,00 (mil, quatrocentos e quatro reais) por dependente; (Redação dada pela Lei nº 11.119, de 2005)

c) à quantia de R\$ 1.516,32 (mil, quinhentos e dezesseis reais e trinta e dois centavos) por dependente; (Redação dada pela Lei nº 11.311, de 2006)

Reconhecer os menores como dependentes possibilita deduzir da base de cálculo do imposto também os valores pagos a título de despesas médicas e com instrução dos dependentes, o que efetivamente foi feito, conforme se verifica do campo “Pagamentos e Doações Efetuados” das declarações de ajuste.

As deduções, evidentemente, são uma faculdade do contribuinte: ao fisco incumbe provar o fato constitutivo do seu direito (fato gerador do imposto de renda), e ao contribuinte o de provar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo daquele direito. A declaração da dependência, dessa maneira, é uma opção para fins tributários. É essa opção que é mencionada na decisão recorrida.

Ao formalizar tal opção, o contribuinte arca com todos os efeitos legais dela advindos, entre os quais a necessidade de tributar em conjunto os rendimentos próprios com os rendimentos dos dependentes, mesmo que esses estejam em valores inferiores ao limite de isenção. Essa é a disposição do art. 4º, §2º, do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto 3.000/99:

Art. 4º Os rendimentos e ganhos de capital de que sejam titulares menores e outros incapazes serão tributados em seus respectivos nomes, com o número de inscrição próprio no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF

(...)

§ 2º Opcionalmente, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por menores e outros incapazes, ainda que em valores inferiores ao limite de isenção (art. 86), poderão ser tributados em conjunto com os de qualquer um dos pais, do tutor ou do curador, sendo aqueles considerados dependentes.

Ou seja, os rendimentos recebidos pelos menores, a título de pensão alimentícia, são, via de regra tributados em seus respectivos nomes. Porém, ao fazer a opção pela declaração da dependência, a contribuinte aufer o bônus - deduzir a quantia por dependente e as despesas médicas e com instrução – e arca com o ônus – tributar em conjunto todos os rendimentos.

A contribuinte aparenta não se conformar com a afirmação de que teria feito uma opção pela tributação dos rendimentos dos menores. De fato, essa não é feita explicitamente, vez que a faculdade está na declaração da dependência: a tributação dos rendimentos é efeito derivado da disposição legal.

A recorrente ainda argumenta que não pode ser penalizada por conta dos rendimentos dos dependentes não terem sido descontados diretamente na fonte. O argumento não procede: o crédito tributário constituído em nome da contribuinte se origina de sua opção em declarar a relação de dependência, conseqüentemente – por disposição legal - oferecendo em conjunto os rendimentos à tributação. Não houve retenção na fonte pois cada rendimento seria isento, se individualmente considerado.

Também afirma que ocorreu erro de proibição escusável por não se encontrar em situação de conhecimento do injusto do fato. Não é possível considerar tal alegação, pois a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente, de acordo com o art. 136 do Código Tributário Nacional:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

#### *Multa Isolada por Falta de Recolhimento do Carnê-Leão – Cumulatividade*

Embora a contribuinte não tenha, nem na impugnação nem no recurso, aberto tópico específico quanto à multa isolada, insurge-se contra a tributação dos rendimentos dos menores, da qual a multa é reflexo. Tanto é assim que a fiscalização não aprofundou o relato da infração, aplicando a penalidade como decorrente da omissão de rendimentos. Por essa razão, o tema deve ser analisado.

Como já exposto em tópico anterior, a tributação, se deu, na origem, pela falta de oferecimento dos rendimentos dos dependentes no ajuste anual. Assim, dos autos se depreende

que, para o cálculo da multa, o procedimento da fiscalização foi considerar os rendimentos em conjunto, os considerando no valor global, aplicando a penalidade em nome da contribuinte.

No entanto, a infração em espécie se refere à falta de recolhimento dos rendimentos considerados isoladamente, ou seja, cada menor auferir seus rendimentos de forma individual. A autuada seria a responsável por força do art. 134, I, do Código Tributário Nacional.

Nessa linha, a infração só se configura em havendo a obrigatoriedade do recolhimento, conforme os valores – isoladamente considerados, reitera-se - sejam ou não isentos, de acordo com os limites de isenção à época.

O processo administrativo fiscal não contém demonstrativo discriminado por mês de recebimento, apenas os comprovantes de rendimentos dos obrigados à pensão, nos respectivos anos-calendário (e-fls. 45-52). E, mesmo assim, não consta o comprovante do ano de 2003. No entanto, do auto de infração há menção aos valores de pensão (e-fl. 92), os quais a contribuinte não contesta. São eles:

Dependentes/ Valor Pago	2003	2004	2005	2006
Diogo da Silva Cantuário	11.747,67	24.960,00	32.861,10	36.884,74
Rodrigo da Silva Cantuário				
Bruno da Silva Cantuário				
Luan da Silva Araújo			1.880,56	2.837,32

Como não há menção expressa, nas decisões judiciais que homologaram as pensões, de desconto do 13º salário, resta presumir que os pagamentos se deram de forma igual em cada um dos doze meses. Se chega a tal conclusão também pela data dos fatos geradores constantes do auto de infração. Com o cálculo, chega-se ao valor que cada um dos menores teria recebido mensalmente:

Dependentes/ Valor Pago	2003	2004	2005	2006
Diogo da Silva Cantuário	326,32 por dependente	693,33 por dependente	912,80 por dependente	1.024,57 por dependente
Rodrigo da Silva Cantuário				
Bruno da Silva Cantuário				
Luan da Silva Araújo			156,71	236,44

Nos anos-calendário ora tratados, as tabelas progressivas mensais constam das Instruções Normativas SRF 277/03, 378/03, 488/04 e 627/06, com os seguintes valores isentos do recolhimento mensal:

2003	2004	2005	2006
Até 1.058,00	Até 1.058,00	Até 1.164,00	Até 1.257,12

Verifica-se então que os valores recebidos pelos menores a título de pensão alimentícia eram isentos do recolhimento mensal, razão pela qual deve ser afastada a multa.

Como se não bastasse, a jurisprudência consolidada do CARF é a de que, aos fatos geradores anteriores a 2007, não há que se falar em aplicação concomitante da multa isolada por de recolhimento do carnê-leão com a multa de ofício sobre o imposto de renda anual, por carência de previsão legal. Essa concomitância passou a ser possível somente com a Medida Provisória 351/2007. Súmula CARF 147, com o seguinte enunciado:

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 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%).

## Conclusão

Pelo exposto, voto por:

- NÃO CONHECER do Recurso Voluntário e
- Vencido na parte do conhecimento, no mérito dar PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, afastando a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo

Fl. 9 do Acórdão n.º 2401-007.610 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 14041.001034/2008-13

## Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Redator Designado

Peço licença ao I. Relator para divergir do seu voto na parte que considerou intempestiva a impugnação apresentada e não instaurada a fase litigiosa do procedimento. Como efeito, não conheceu do recurso voluntário.

O processo administrativo fiscal é regido por lei própria, conforme o rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que se utiliza apenas supletiva e subsidiariamente das disposições do Código de Processo Civil.

A impugnação tempestiva instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal. Via de regra o juízo de admissibilidade da peça impugnatória compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, órgãos de natureza colegiada responsáveis pelo julgamento em primeira instância.

Uma vez conhecida a impugnação, a instância julgadora examinará as questões preliminares, prejudiciais e de mérito deduzidas pelo sujeito passivo para fins de contestar a exigência fiscal.

No processo judicial as partes podem recorrer da decisão em primeiro grau. De modo diverso, a legislação tributária não contém previsão de interposição de recurso pela autoridade lançadora e/ou Fazenda Nacional na hipótese de decisão de primeira instância favorável, no todo ou em parte, ao sujeito passivo.

São decisões definitivas, salvo quando o acórdão exonera o sujeito passivo de pagamento de tributo e multa de valor total acima do limite de alçada, fixado em ato do Ministro da Economia, ou exclui da lide responsável tributário, hipóteses em que o presidente da turma julgadora deverá interpor o denominado recurso de ofício.

Em contrapartida, com relação à decisão de primeira instância contrária ao sujeito passivo sempre é possível a apresentação de recurso voluntário, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência.

Extrai-se da narrativa que o conteúdo decisório de primeira instância que reconhece, para fins de instauração da fase litigiosa do procedimento, o atendimento dos pressupostos de admissibilidade da impugnação, entre eles a tempestividade, não é devolvido ao reexame do órgão colegiado de segunda instância. Cuida-se de decisão definitiva, não sujeita a recurso na esfera administrativa.

Tal solução privilegia a proteção da boa-fé objetiva processual e resguarda o direito fundamental à segurança jurídica. Afinal, o recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo contrapõe-se exatamente ao decidido em primeira instância na parte em que lhe é desfavorável.

Aliás, examinada a questão do ponto de vista prático/jurídico, haveria estímulo para o surgimento de situações proibidas, conhecidas como “reformatio in pejus”, haja vista o agravamento da situação do contribuinte ao julgar o recurso voluntário, ou mesmo inconciliáveis sob a ótica do direito processual.

É o caso da decisão em primeira instância que exonera parcialmente o crédito tributário, em valor abaixo do limite de alçada. Tal decisão é definitiva, porém a intempestividade da impugnação não é apta para produzir efeitos, de modo que a decisão em segunda instância pela não instauração da fase litigiosa do procedimento implicaria um conflito indesejável no processo administrativo.

Em suma, a deliberação de primeira instância que confirma a tempestividade da impugnação, para efeito de instaurar a fase litigiosa do procedimento, não é devolvida ao reexame em segunda instância por ocasião da interposição do recurso voluntário.

Satisfeitos os requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade para o recurso voluntário, cabe apreciar o conteúdo do apelo recursal.

### **Conclusão**

Ante o exposto, VOTO para conhecer do recurso voluntário, com prosseguimento do exame das questões de mérito.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess