



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

**Processo n°** 19515.003308/2007-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.705 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de junho de 2017  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** MÔNICA AMARAL DE ANDRADE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PESSOA FÍSICA.**

Demonstrado, inequivocamente, que os rendimentos recebidos são decorrentes de pensão alimentícia, não tendo sido os mesmos oferecidos à tributação, é procedente o lançamento de ofício lastreado em omissão de rendimentos.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDA. TRIBUTAÇÃO.**

Identificados os créditos e a origem de recursos depositados em conta bancária, a autuação por omissão de rendimentos não tem amparo em presunção legal.

**OMISSÃO DO CONTRIBUINTE. MULTA AGRAVADA.**

É correto o agravamento da penalidade diante da omissão reiterada do contribuinte em fornecer documentos e informações que tem o dever de manter.

**JUROS DE MORA. SELIC. MULTA DE OFÍCIO.**

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, incidindo, inclusive, sobre a obrigação principal decorrente de penalidade pecuniária.

**CARNÊ-LEÃO.. MULTA ISOLADA.**

Incabível a aplicação de multa isolada pelo não recolhimento de carnê-leão concomitantemente com a penalidade de ofício quando a autuação se refere a períodos de apuração anteriores a 2006, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa isolada do carnê-leão.

(Assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 20/06/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## **Relatório**

Trata o presente da Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo ao exercício de 2004, fl. 261 a 270, pelo qual a Autoridade Administrativa lançou crédito tributário, consolidado, em 28 de setembro de 2007, no valor de R\$ 379.031,96, incluindo multa por lançamento de ofício qualificada e agravada, no percentual de 225%.

No Termo de Constatação Fiscal de fl 250 a 260 é possível identificar os motivos em que se baseou a Autoridade Fiscal para promover o lançamento, dentre os quais merecem destaque:

- que a contribuinte foi intimada no endereço constante do cadastro da RFB (CPF), o qual foi recebido e não respondido; (fl. 05 a 07)

- que o mesmo Termo de intimação foi enviado para endereço obtido terceiros, o qual restou recebido pelo contribuinte, que manifestou-se com apresentação de documento chamado de Solicitação Extrajudicial (fl. 08 e 65), em que alegava não dispor dos documentos solicitados e pleiteou a expedição de dossiês completos, inclusive suas declarações de 1995 a 2003, os quais deveriam ser enviados ao seu endereço;

- que foram emitidas intimações e reintimações em 19/05/2006, 05/06/2006, 24/08/2006, 16/10/2006, as quais tiveram objetivo de solicitação de informação e documentos, orientação para obtenção de cópias de declarações, determinação para atualização do Cadastro de Pessoas Físicas,

-que foi promovida diligência fiscal no endereço; foi efetuada diligência no endereço da contribuinte;

- que não havendo qualquer manifestação da contribuinte, foram lavrados Termo de Embaraço à Fiscalização (fl. 29 a 32) e Representação Fiscal para Fins Penais, pela

prática, em tese, de crime de desobediência e Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (fl. 35 e 36);

- que, de posse das informações fornecidas pela entidade bancária, foi emitida nova intimação para que a contribuinte comprovasse a origem dos valores depositados em sua conta-corrente (fl. 40 a 42).

- que de tal documento, a contribuinte tomou ciência em 18/04/2007 e, embora fixado prazo de 10 dias, apenas em 25/05/2007 compareceu à Repartição, munida de passaporte, onde era possível identificar entradas e saídas da Inglaterra, e prestou esclarecimentos sobre os créditos em sua conta, afirmando que os valores seriam relativos a pagamento de pensão judicial regular e a parte excedente estariam em discussão judicial em que o responsável pelo pagamento alegava ser antecipações de pensões futuras;

- que mais uma vez intimada, a contribuinte apresentou cópia do passaporte, certidão de nascimento da filha, cópias de alguns cheques emitidos pelo responsável pelo pagamento da pensão alimentícia, comprovantes de depósitos e cópias de peças judiciais relativas ao acordo de dissolução irregular de sociedade de fato cumulada com guarda de filho e sua execução judicial;

- que as saídas da contribuinte do país não foram informadas à RFB, mas que havia evidência de que, em parte do período fiscalizado, esta residiu em Londres e parte no Brasil;

- que a declaração apresentada pela contribuinte apontava como rendimentos tributáveis apenas a quantia de R\$ 3.000,00, valores absolutamente incompatíveis os sinais exteriores de riqueza identificados;

- que, a despeito dos esforços para obtenção da verdade material, a contribuinte negou-se a colaborar em quase todas as fases do procedimento fiscal, passando a atender as requisições somente após a lavratura de Termo de Embaraço e RFFP;

- que o lançamento considerou como omitidos os rendimentos recebidos do responsável pelo pagamento da pensão alimentícia; cobrada multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão; multa de ofício lançada qualificada e agravada.

Ciente do lançamento em 24 de outubro de 2007, fl. 271, inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, a Impugnação de fl. 275 a 285, onde apresentou os argumentos que entendia lastrear o pleito de exoneração da exigência fiscal, seja por recair sobre rendimentos isentos ou não tributáveis, seja pela inaplicabilidade da multa imposta, não ter fundamento jurídico e por constituir penalidade excessiva e rigorosa, não compatível com o perfil da autuada.

No julgamento de 1ª Instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP II julgou parcialmente procedente o lançamento, fl. 331/345, lastreada nas convicções abaixo resumidas:

*PRELIMINARES*

***Do direito à ampla defesa: (fl. 335)***

*Por isso, conclui-se pela validade do lançamento, por ter sido lavrado com observância das normas aplicáveis, em especial, por conter todos os pressupostos definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional, não se vislumbrando no procedimento qualquer ocorrência de vícios de ordem processual ou material que ensejem a nulidade pretendida.*

#### ***Da perícia técnica requerida - indeferimento***

*A realização de perícia e diligências pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado e/ou esclarecimento de fatos considerados obscuros no processo. No presente caso, tais motivos são inexistentes, uma vez que nos autos constam todas as informações necessárias e suficientes para o deslinde da questão.*

#### ***Da intimação pessoal e da alteração de endereço***

*Portanto, a autuada foi cientificada do lançamento no endereço eleito como seu domicílio fiscal, sendo perfeitamente válida a intimação efetuada por via postal, ainda que o Aviso de Recebimento (AR) não tenha sido assinado pessoalmente pela destinatária, razão pela alegação formulada não encontra guarida.*

#### ***Do pedido de produção suplementar de provas***

*Quanto ao pedido de juntada de novos documentos e de produção suplementar de provas também não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, § 40 e inciso II do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir, de modo que o ônus probandi seja suportado por aquele que alega, mesmo porque a interessada quando apresentou sua defesa, já tinha tomado conhecimento do inteiro teor do presente processo, razão pela qual o pedido formulado é negado.*

### **DO MÉRITO**

#### ***Da omissão de rendimentos***

*Na presente situação, a alegação formulada pela impugnante pretendendo atribuir caráter indenizatório aos rendimentos recebidos e enquadrá-los como danos patrimoniais previstos no inciso XVIII do art. 39, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, carece de fundamentação e não pode prosperar, tendo em vista que o dispositivo mencionado refere-se à reparação de "**danos patrimoniais em virtude de rescisão de contrato**", diferentemente dos rendimentos constantes dos autos que dizem respeito ao acordo de pensão alimentícia firmado livremente entre as partes e homologado judicialmente, o que acarreta acréscimo patrimonial e configura o fato gerador do imposto de renda. Portanto, os rendimentos em questão não se confundem com verbas oriundas de indenização por dano patrimonial e estão sujeitos à tributação e foram corretamente formalizados no presente lançamento.*

#### ***Da multa aplicada***

*Dessa forma, é de se reduzir de 225% para 112,5% a multa aplicada ao imposto apurado na omissão de rendimentos de pensão alimentícia cujo evidente intuito de fraude não foi demonstrado nos autos, sem o embargo da caracterização do não atendimento às intimações ou de apresentação de esclarecimento, conforme se pode observar pelos documentos de fls. 01, 04/16 e 18/32, cabendo, desse modo, o agravamento da multa de lançamento de ofício para 112,5%, com base o art. 44, § 2 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e , art. art. 70, I da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.*

#### ***Da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão***

*No tocante a aplicação da multa de ofício com a multa isolada, o julgador administrativo é vinculado as normas superiores, além do que, no presente caso, são duas infrações distintas, sendo uma, a omissão dos rendimentos, da qual resulta imposto suplementar apurado no lançamento anual (declaração); e a outra pela falta do pagamento do imposto mensal (Carnê-Leão). As penalidades que incidem sobre essas irregularidades são evidentemente distintas, apesar do percentual de incidência estar definido em um mesmo dispositivo, o artigo 44, I, II, da Lei 9.430/1996, como 75% ou 150%, motivo pelo qual a alegação formulada pela impugnante é descabida, não havendo que se falar em dupla penalidade nem tampouco em interpretação equivocada, pois sua aplicação decorre justamente de fundamentação legal.*

Ciente do Acórdão da DRJ em 26 de setembro de 2009, fl. 354, ainda inconformado, a contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 357 a 371, no qual reitera os argumentos já expressos em sede de impugnação, os quais serão tratados no curso do voto a seguir.

É o relatório necessário.

### **Voto**

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por preencher as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário e passo a sua análise estruturando o presente voto nos mesmos moldes em que foi estruturada a defesa.

#### **DO DIREITO**

Sustenta a contribuinte que os valores objeto da autuação não estão sujeitos à tributação pelo Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, por terem natureza de isentos e não tributáveis.

Alega que os recebimentos compreendidos no período de janeiro a julho de 2003 se encaixam no conceito de doação a que se refere o inciso XV do art. 39 do Decreto

3000/99 (RIR 99), por não corresponderem aos valores pactuados e homologados em juízo, mas pagos pelo ex-companheiro por mera liberalidade.

Já os valores recebidos no período de agosto a dezembro de 2003, estariam isentos por corresponderem a ressarcimento de prejuízos sofridos com o inadimplemento contratual, amparados pelo inciso XIII do art. 39 do RIR/99.

Aduz que a fiscalização "*presumiu, com base em meras ilações pessoais*" que a recorrente teria recebido valores em virtude de acordo de pensão alimentícia firmado e homologado judicialmente.

Afirma não caber no presente caso a presunção legal de omissão de receitas dos valores creditados em conta dos quais não se comprova a origem dos recursos, já que a origem é conhecida, restando controversa apenas a natureza dos recursos, sendo certo que, como foram pagos por mera liberalidade e para ressarcir danos patrimoniais causados, trata-se de valores isentos e não tributáveis.

Alega que, para que se promova o lançamento fiscal, é necessária certeza pela autoridade fiscalizadora de que o contribuinte tenha cometido alguma infração é legislação tributária.

Que as supostas irregularidades apontadas, tão somente presumidas pela autoridade fiscal, não podem ser aceitas, eis que não existem nos autos quaisquer provas de que os valores decorrem de acréscimos patrimoniais tributáveis e não de doações de indenização por danos patrimoniais.

A recorrente apresenta precedentes de julgamento neste Conselho sobre a necessidade do Fisco determinar a natureza real dos rendimentos capitulando-os adequadamente como tributáveis, tudo para concluir que o ônus da prova no Processo Administrativo Fiscal cabe ao sujeito ativo.

Argumenta que, no caso de dúvidas em relação aos fatos alegados, não se pode considerar que ocorreu a hipótese de incidência tributária e classifica como ilegal a exigência de IRPF incidente sobre rendimentos isentos.

Por fim sustenta que subsistência da autuação dependeria da comprovação efetiva de que os recursos teriam sido recebidos em razão do acordo judicial homologado, o que não teria ocorrido, já que o citado acordo judicial nunca foi cumprido.

Passa-se à análise dos autos.

Em fl. 66, consta o citado acordo judicial em que restaram definidas as obrigações das partes, as quais foram relacionadas no Termo de Verificação Fiscal de fl. 250/260, e de cujo teor interessa à presente lide apenas o que se segue:

a) prestação mensal no valor de R\$ 10.000,00 a partir de outubro de 2010, com correção anual pela variação do IGP,

b) pagamento de R\$1.000,00 à empregada com correção pela variação do piso salarial da categoria;

c) pagamento de R\$ 6.000,00 do aluguel do imóvel em que residia recorrente;

d) aquisição de veículo Blazer, zero km;

e) substituição tanto da Blazer como de outro veículo, Honda Acord, a cada 2 anos;

f) imóvel mobiliado no valor de R\$ 1.000.000,00;

g) imóvel situado no bairro Goiabeiras, Cuiabá/MT.

Dispõe o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999)

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º). (...)

Art. 54. São tributáveis os valores percebidos, em dinheiro, a título de alimentos ou pensões, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I): (...)

IV - os rendimentos recebidos na forma de bens ou direitos, avaliados em dinheiro, pelo valor que tiverem na data da percepção; (...)

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):(...)

II - os rendimentos recebidos em dinheiro, a título de alimentos ou pensões, em cumprimento de decisão judicial, ou acordo homologado judicialmente, inclusive alimentos provisionais;

Considerando os preceitos acima, com exceção dos bens imóveis, os quais poderíamos inferir que não correspondem a riqueza nova decorrendo apenas de partilha em decorrência de dissolução de união estável, todos os demais valores fixados no acordo judicial têm caráter de prestações continuadas, configuram acréscimo patrimonial e devem ser considerados rendimentos tributáveis.

Em fl. 72, no corpo da petição juntada nos autos de processo judicial em outubro de 2004, a recorrente afirma que os pagamentos dos alimentos ocorreram até março do ano corrente, quando as partes entraram em litígio para guarda da filha.

Há, no mesmo documento, indicação de que a recorrente esteve ausente do país, período em que seu ex-companheiro arcou integralmente com as prestações alimentícias e, ainda, com algum extra relacionado à viagem.

Infere-se, ainda, que o responsável pelo pagamento alega que os valores que foram pagos a maior corresponderiam a antecipações de alimentos futuros.

Em fl. 81, é possível identificar afirmação da própria recorrente de que, a partir de março de 2004, seu ex-companheiro não mais depositou a pensão, que, para este ano, estaria em R\$ 14.171,55.

Em fl. 83 a 104, é possível identificar cópias de vários cheques depositados na conta da autuada no ano de 2003, todos com inscrição, no verso, de que o pagamento se refere a antecipação de pensão alimentícia.

Juntamente com a intimação, a contribuinte juntou algumas outras peças de processos judiciais das quais merecem destaque:

Em fl. 289, em Ação de Execução de Alimentos em face de Enilson Zaninotto, consta a clara afirmação da própria executada de que é credora da importância de R\$ 10.000,00 mensais a título de alimentos, que corrigidos até 2006 alcançaria R\$ 17.136,33. Afirma que tais valores deixaram de ser pagos em março de 2004.

Em fl. 293, em outra petição juntada a processo judicial, há informação de que o acordo de alimentos homologado judicialmente em outubro de 2000 deixou de ser cumprido em outubro de 2005;

Em fl. 302, consta a inicial de outra ação de execução, formalizada em maio de 2004, relacionada às outras obrigações pactuadas no acordo de dissolução de união estável homologado na justiça.

Em fl. 309, consta a petição inicial de ação de execução por quantia certa, protocolada em maio de 2004, onde se afirma, ao pleitear os benefícios da justiça gratuita, que há três meses as obrigações alimentares deixaram de ser satisfeitas.

Em fl. 314 e 323, é possível identificar que, mesmo em 2007, as lides judiciais prosseguiram.

Ora, o ano calendário que estamos tratando na presente autuação é 2003. Portanto, período em que tais obrigações alimentícias vinham sendo cumpridas.

Por vezes, tenho a impressão de que os argumentos expressos na peça recursal são relativos a outra lide administrativa, já que as razões nela expressas não encontram um mínimo de amparo nos autos.

Chega ser lamentável a contribuinte afirmar que o acordo nunca foi cumprido (fl. 364), se ela mesma junta aos autos documentos em que afirma que, pelo menos em relação ao período objeto da autuação fiscal, 2003, as prestações de alimentos foram adimplidas.

Não faz o menor sentido a contribuinte querer atribuir à liberalidade de seu ex-companheiro o pagamento dos valores depositados em sua conta bancária. Ora, será que, se fosse assim tão liberal tal relação, precisariam ter recorrido ao judiciário para desconstituir a união estável? Será que a generosidade do responsável pelos pagamentos justificaria efetuar depósitos mensais com a expressa indicação de que são antecipações de pensão alimentícia? Com toda essa precaução, o obrigado aos alimentos se disporia a "doar" valores a sua ex-companheira ao mesmo tempo em que poderia ser considerado inadimplente?

É claro que não! Não existe nos autos nada que pudesse ser considerado como doação ou reparação de danos patrimoniais passível de empresar alguma validade a alegada isenção tratada nos incisos XV e XVII do RIR/99.

O lançamento em tela não decorre de nenhuma presunção, mas de fatos devidamente comprovados. Não há qualquer dúvida em relação à natureza tributária dos valores recebidos, já que a Autoridade Fiscal, diligentemente, carrou aos autos elementos inequívocos quanto à disponibilidade dos recursos, sua origem e natureza, muito embora a fiscalizada não demonstrasse inicialmente boa vontade para elucidar os fatos.

Fosse menos diligente o Auditor-Fiscal, ainda assim poderia perfeitamente levar a termo o lançamento, com base em presunção legal de omissão de rendimentos, intimando o contribuinte por Edital, como lhe faculta a legislação. Mas não o fez, pois, com atuação que merece louvor, optou pelo caminho mais trabalhoso.

Impossível e desnecessário juntar ao processo mais provas de que os pagamentos decorrem da pensão homologada judicialmente. Temos o acordo, temos os créditos em conta, temos copias dos cheques, temos as afirmações da própria recorrente sobre a recepção de valores até, pelo menos, em março de 2004.

Ademais, é igualmente cristalina a ocorrência de infração à legislação tributária. Como se vê nos autos, a contribuinte recebeu centenas de milhares de reais em sua conta-corrente, fez cursos na Europa, gastou em lojas famosas, andou de carros novos, morou adequadamente, mas ofereceu à tributação míseros R\$ 3.000,00, muito menos do que recebe sua empregada doméstica.

Por fim, como se viu nos excertos do RIR/99 reproduzidos acima, em particular o seu art. 37, há que se ressaltar que os rendimentos de pensão alimentícia são tributáveis, ainda que pagos em valores superiores aos definidos no acordo homologados judicialmente. O que está limitado ao valor acordado é o responsável pelo pagamento, que só pode deduzir da base de cálculo de seu IRPF até o limite definido judicialmente, mas não há qualquer limitação para o beneficiário. Portanto, ainda que pago a maior por mera liberalidade, não há que se falar em rendimentos isentos ou não tributáveis.

Portanto, neste tema, não há Direito ou fatos que dêem amparo aos argumentos recursais.

#### **DA FALTA DE COMPROVAÇÃO DA DEDUÇÃO DO PAGAMENTO DA EVENTUAL PENSÃO ALIMENTÍCIA.**

Alega a recorrente que os valores recebidos tanto não se referem à pensão alimentícia que não foram juntados aos autos qualquer documento que comprovasse que foram deduzidos da base de cálculo do IRPF do pagador.

Sustenta que, para que pudesse admitir a tributação dos valores recebidos pela recorrente, ao menos, o fisco deveria ter comprovado que tais valores foram deduzidos em sua declaração pelo ex-companheiro.

Não há qualquer amparo legal ou fático nos argumento em tela. Embora possa firmar que as despesas foram devidamente aproveitadas pelo responsável pelo

pagamento dos alimentos no cálculo do seu IR do período, tal medida, mesmo que não tivesse sido observada, não mudaria a natureza dos rendimentos recebidos pela recorrente.

Não há nenhuma vinculação entre natureza tributável dos rendimentos aqui discutidos com o tratamento que lhe atribuiu o responsável pelo pagamento da pensão. Ademais, como se trata de matéria relativa a sujeito passivo estranho ao presente processo, as informações de sua declaração não precisam e não devem estar aqui reproduzidas, em particular por conta do Sigilo Fiscal a que alude o art. 198 do CTN

Nada a prover neste tema.

### **DO AGRAVAMENTO DA MULTA POR SUPOSTO EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO**

Aduz a recorrente que teria se tornado refém do seu ex-companheiro, que, além de não ter cumprido suas obrigações alimentares homologadas em juízo e não ter entregado os bens a que se obrigou, ele é que fazia suas declarações de imposto de renda. O que afastaria o alegado embaraço à fiscalização que ensejou o agravamento da multa.

Sustenta que se apresentou pessoalmente à Equipe de Fiscalização, tendo apresentado documentos que estavam em seu poder.

Cita precedente administrativo que afirma que "somente se caracteriza legalmente como embaraço à fiscalização a negativa não justificada de apresentar livros e documentos a que estiver obrigado o contribuinte".

Como já expresse alhures, entendo que a atuação da Autoridade fiscal se deu acima das exigências legais da atividade de auditoria.

Conforme se verifica no relatório, o Auditor levou quase um ano para que recebesse da contribuinte a consideração que lhe era devida. Foram inúmeras intimações e reintimações sem nenhuma manifestação da autuada, a não ser o que a mesma intitulou de "solicitação extra judicial" que nada mais fez que tentar atribuir ao representante do fisco uma responsabilidade que é sua.

Mesmo orientada de como proceder para obter cópia de suas declarações, ainda assim omitiu-se a recorrente, o que levou à lavratura de Termo de Embaraço e Representação Fiscal para Fins Penais, além da expedição de Requisição de Movimentação Financeira.

Vale ressaltar que, depois de todas as medidas adotadas pelo Agente, embora ciente, em 18 de abril de 2007, da intimação para comprovar créditos em sua conta corrente, na qual havia prazo fixado de 10 dias para atendimento, apenas em 25 de maio de 2007 a contribuinte compareceu.

Portanto, no meu sentir, a inércia da contribuinte na apresentação dos documentos requeridos pela fiscalização, os quais tinha obrigação de tê-los em sua guarda, não se justifica nos argumentos de que teria ficado dependente do seu ex-companheiro, pois foi devidamente orientada como proceder e a maioria das informações poderiam ser obtidas na rede bancária ou nos autos do processo judicial, nos quais, ressalte-se, parece bem assessorada.

Assim, correta a fiscalização ao lavrar o citado Termo de Embaraço e agravar a penalidade de ofício nos termos do § 2º do art. 44 da Lei 9.430/96, neste caso, com a redação

dada pela Lei 9.532/97, já que era o texto vigente na época do não atendimento pelo sujeito passivo para prestar esclarecimentos.

Portanto, neste tema, nada a prover.

## **DOS JUROS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**

### **DA INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC COMO JUROS DE MORA**

Alega a recorrente a inaplicabilidade de juros de mora sobre os valores lançados a título de multa de ofício, afirmando equivocadamente o entendimento de que tais multas têm natureza de obrigação tributária.

Afirma que o conceito expresso no § 1º do art. 113 do CTN é correto ao estabelecer que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e que, portanto, o tributo e as sanções decorrentes do seu pagamento geram relações jurídicas distintas.

Ademais, sustenta ilegalidade na aplicação da taxa selic, já que não foi criada por lei.

Não há como avaliar a questão exclusivamente a partir do teor do § 1º do art. 13 do CTN. Vejamos o que diz sobre o tema o citado artigo, bem assim a Lei 9.430/96:

#### ***Lei 5.172/66 (CTN)***

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela prevista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

#### ***Lei nº 9.430/96:***

*“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. (...)*

*§ 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.”*

Nota-se, pelos textos acima, que o crédito decorrente de penalidade pecuniária também está contido no conceito de obrigação principal, cujo não pagamento dá ensejo a acréscimos legais calculados a partir do primeiro dia do mês seguinte ao do respectivo vencimento.

Já em relação às questões relacionadas à inconstitucionalidade de lei tributária e da incidência dos juros de mora com base na Selic, é certo que os temas já foram objeto de reiteradas e uniformes manifestações deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo sido emitidas Súmulas de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujos conteúdos transcrevo abaixo:

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

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

Desta forma, não merece acolhida os pleitos recursais.

#### **DA MULTA ISOLADA**

Neste tema, a recorrente reitera sua convicção de que os rendimentos ora discutidos são isentos e não tributáveis, razão pela qual entende que seriam incabíveis os recolhimentos mensais a título de carnê-leão.

Ademais, embora afirmando que o motivo citado no parágrafo precedente seria suficiente para afastar a penalidade isolada, traz à balha precedentes deste conselho sobre tal matéria.

Quanto à natureza tributável dos rendimentos ora em discussão, deixo de tecer novas considerações, já que o tema foi exaustivamente tratado acima.

É certo que, nos termos do art. 08 da lei 7.713/88, fica obrigado ao recolhimento mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física o contribuinte que receber rendimentos tributáveis de outra pessoa física. Tal recolhimento se dá a título de antecipação do devido no exercício.

Assim dispõe a Lei 9.430/96

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"*

Portanto, resta evidente que a falta de pagamento ou recolhimento do tributo apurado mediante lançamento de ofício está sujeita ao percentual de multa vinculada de 75%.

Já a falta de recolhimento do valor mensal da antecipação a que está sujeita a pessoa física nos termos do art. 8º da Lei 7.713/88, sujeita-se à multa exigida isoladamente no percentual de 50%. Frise-se, ainda que não tenha sido apurada imposto a pagar na declaração de ajuste.

Embora seja incomum, é possível que o valor a pagar no ajuste anual seja exatamente o mesmo que deixou de ser recolhido a título de carnê-leão, mas tal identidade estaria limitada aos números e não à base de incidência, pois a multa de 75% incide sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos a falta de pagamento ou recolhimento do tributo apurado mediante lançamento de ofício. Já a multa isolada de 50% incide sobre a falta de recolhimento da antecipação devida quando se recebe rendimentos de pessoas físicas ou de fontes do exterior.

Portanto, entendo que, ao contrário do que alega o contribuinte, não há dupla penalização sobre a mesma base de incidência. O que identifico são suas penalidades distintas.

O que se tem, no caso do carnê-leão, é uma obrigação de antecipar o tributo de modo a prover recursos para manter o funcionamento da máquina estatal.

Naturalmente, no ajuste anual, pode-se chegar à conclusão de que tais recolhimentos nem seriam necessários, importando em restituição total ou parcial do que foi recolhido durante o período, mas resta explícito que o legislador não se preocupou com o que ocorrerá no ajuste, ao afirmar que a penalidade isolada é devida ainda que não seja apurado imposto a pagar no final do exercício.

Há quem defenda a inaplicabilidade da multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão de forma cumulativa com a multa de ofício, seja por acarretar *bis in idem*, seja por considerar a lógica da consumação penal, pela qual a infração mais grave abrange a menos grave que lhe seja preparatória ou subjacente. Para estes, tal multa isolada somente seria possível se aplicada no curso do ano calendário, antes de findo o exercício.

Não obstante, não me filio a tal entendimento, em particular por entender o texto legal que prevê a multa isolada, ao estabelecer que esta seria devida mesmo se não fosse apurado imposto a pagar na declaração, já denota que o momento de seu lançamento pode sim ocorrer após o término do período de apuração.

Acatar a compreensão de que tal exigência somente seria possível no curso do ano calendário, seria, na prática, extirpar toda a força normativa do texto legal, já que, como

regra, não há procedimento fiscal instaurado no curso do ano-calendário a que se refere. Ademais, se assim entendêssemos, estaríamos colocando em risco o interesse público que motivou a elaboração da norma, pois poderíamos chegar ao extremo de não fiscalizar dentro do ano e todos pararem de efetuar os recolhimentos mensais a título de antecipação, já que os resultados seriam exatamente os mesmos.

Contudo, a despeito dos argumentos acima expostos, que guardam relação com a fundamentação legal do lançamento da exigência isolada contidos em fl. 269, como o caso sobre o qual estamos debruçados remonta ao ano de 2003, necessário rememorar os preceitos então vigentes da mesma lei 9.430/96:

*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 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 - 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 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 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.*

Como se vê, a matéria sofreu profunda alteração em 2007, em particular com a edição da MP 351/2007 e da Lei 11.488/2007. No texto anterior, não havia duas penalidades. Apenas uma. Tanto assim que este Conselho emitiu a Súmula CARF nº 105, com a qual concluiu que *a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.*

Portanto, à época da ocorrência dos fatos geradores em discussão, 2003, a concomitância das penalidades isoladas e de ofício não encontravam lastro no texto então vigente do art. 44 da lei 9430/96, em razão de sua clara previsão de que as multas previstas no artigo seriam exigidas, no caso de não recolhimento do carnê-leão, isoladamente.

Assim, temos as seguintes situações:

1) no caso de lançamento exclusivamente de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, independentemente do período a que se refere, deve-se aplicar a penalidade nova (50%), em homenagem à retroatividade benigna de que trata alínea "c", inciso II do art. 106 da lei 5172/66 (CTN);

2) no caso de lançamento de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão concomitantemente com a exigência de ofício incidente sobre a diferença apurada de IRPF, deve-se excluir a penalidade isolada se o lançamento se refere a períodos de apuração até

---

2006, mantendo-se a exigência de ofício. Caso se refiram a períodos de apuração de 2007 e posteriores, é devida a manutenção concomitante das penalidades isoladas e de ofício.

Assim, neste tema, dou provimento ao Recurso Voluntário para afastar e penalidade isolada pelo não recolhimento do carnê-leão.

### **Conclusão**

Tendo em vista tudo que conta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que constam do presente, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para excluir a multa isolada em razão da falta de recolhimento do carne-leão, mantendo-se inalterados os demais valores lançados.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator