



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.008520/2008-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.744 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2019
Recorrente RAUL MARTINS FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Nos termos do Decerto 7.235, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL - CIÊNCIA -

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário conforme entendimento da Súmula CARF nº 09.

DECADÊNCIA - NÃO OCORRÊNCIA

Nos termos da 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

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial, prova essa que ser efetuada mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO DECLARADO NO AJUSTE ANUAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A entrega da declaração de ajuste anual, com ou sem apuração de imposto, não exonera o contribuinte do pagamento da multa isolada por falta de recolhimento do imposto devido mensalmente nem tampouco configura denúncia espontânea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade (Súmula Carf nº 2), rejeitar as preliminares, não reconhecer a decadência e no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (Suplente Convocado), Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, referente ao Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, em decorrência de omissão de rendimentos e acréscimo patrimonial a descoberto nos anos calendário 2003 e 2004.

Após a impugnação a decisão de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento e o contribuinte apresentou recurso alegando em síntese:

Preliminarmente entende que teria ocorrido cerceamento do direito de defesa em virtude da intimação postal do recorrente através de terceiro.

Sustenta a ilegalidade da quebra do sigilo bancário;

Defende a decadência dos créditos tributários lançados sobre o exercício fiscal de 2003;

Que a autoridade fiscal tomou como base de cálculo do lançamento toda a movimentação financeira realizada pelo recorrente nos anos de 2003 e 2004 sem atentar-se na diferença existente entre movimentação financeira e renda ou proventos de qualquer natureza definidos no art. 37 do Decreto 3000/99 (RIR/99).

Alega que embora tenha recebido, no ano de 2001, cerca de R\$ 25.000.000,00 líquidos do imposto de renda, em decorrência de prêmio oferecido por meio do sorteio da Mega Sena, efetuou investimentos malfadados que corroeram seu patrimônio em curto espaço de tempo, como comprovam as declarações do imposto de renda dos exercícios seguintes ao de 2001, especialmente dos anos-calendário de 2003 e 2004, objeto da autuação em questão;

Diz que muitas destas aplicações foram feitas apenas com investimentos em valores e não com edificações como a Sra. Auditora colocou em seus demonstrativos, pois tais investimentos não levavam em conta uma construção, mas a parceria juntamente com uma coletividade de outros investidores, sem a pretensão de obter, ao final, o imóvel em si, mas um retorno financeiro e tais investimentos mostraram-se, na prática, um engodo, resultando em perdas significativas do capital investido;

Que ao tratar o saldo em reserva em caixa como acréscimo patrimonial a descoberto, a Sra. Auditora fiscal não considerou que os recursos que originaram a reserva já

foram devidamente tributados, desde o desconto do IRRF tributado exclusivamente na fonte quando do recebimento do prêmio, como das aplicações financeiras seguintes;

Afirma que o saldo de reserva em caixa é plenamente justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva, estranhamente também desprezados pela Sra. Auditora, que, simplesmente, não considerou os rendimentos gerados, por exemplo, conforme Comprovante de rendimentos Financeiros fornecidos pela Caixa Econômica Federal e estes comprovantes foram sumariamente desprezados, pois que nos resgates/aplicações dos levantamentos da Sra. auditora, os recursos ali informados não foram contemplados, aumentando ainda mais a presunção de patrimônio a descoberto;.

Entende que a multa de ofício é abusiva e confiscatória não podendo prevalecer.

É o relatório

Voto

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, Relator.

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

Inicialmente cumpre esclarecer que não será tratada aqui a alegação de ilegalidade de quebra do sigilo bancário por não ser de competência deste conselho, conforme entendimento da Súmula CARF n 02.

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

No tocante aos aspectos relativos à nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 59. São nulos.

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que o Auto de Infração só poderá ser declarado nulo se lavrado por pessoa incompetente ou quando não constar, ou nele constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito de defesa. No caso em tela, observa-se que o auto de infração contém os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10 do Decreto n. 70.235/72, não ensejando declaração de nulidade.

No que se refere a alegação da não intimação pessoal do recorrente, o Decreto nº 70.234, de 1972 e claro quanto se refere à ciência por via postal fixando que esta se dá com a prova do recebimento no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, senão vejamos:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova do recebimento no domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo;

Portanto, o fato de ter sido recebida por terceiro, não muda o fato de que foi entregue no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte. Acrescente-se que o cumprimento desse requisito não depende de que a encomenda seja recebida pelo próprio autuado.

Este também é o entendimento da Súmula CARF nº 09:

Súmula CARF nº 9

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário

Desta forma, não merece prosperar a alegação de nulidade do auto de infração suscitada pelo recorrente.

Da decadência

No que se refere a decadência, temos que o fato gerador do imposto de renda, somente se completa ao final do ano/calendário. Nesse sentido, cumpre citar a Súmula CARF n. 38 que dispõe que o fato gerador do imposto de renda relacionado a créditos bancários com origem não atestada acontece em 31 de dezembro, conforme observado abaixo:

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

Embora haja a individualização de cada uma das omissões havidas, a totalização dos créditos é feita no final do ano/calendário, quando efetivamente se considera ocorrido o fato gerador do imposto. Assim, o resultado da adição dos valores omitidos mês a mês deverá ser exatamente igual à totalização geral aposta no dia 31/12, quando se considera ocorrido o fato gerador do imposto.

Como o recorrente foi Cientificado da autuação em 30/12/2008, não há que se falar em decadência dos créditos tributários lançados sobre o exercício fiscal de 2003.

DO MÉRITO

No mérito entendo que as alegações do recorrente também não merecem prosperar.

Os argumentos constantes do recurso já foram exaustivamente analisados pela decisão de *primeira instância que, por concordar com seus fundamentos, aqui transcrevo*;

“Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Cabe inicialmente considerar, antes de dar início à análise dos argumentos apresentados na peça contestatória, que o acréscimo patrimonial é uma das formas colocadas à disposição do Fisco para detectar omissão de rendimentos, edificando-se aí, uma presunção legal do tipo condicional ou relativa (juris tantum), que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto de verdade, impondo ao contribuinte a comprovação da origem dos rendimentos determinantes do descompasso patrimonial.

Nesse sentido, dispõe a legislação sobre o assunto:

Código Tributário Nacional:

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

(...)

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.” (destaques da transcrição)

Lei nº 7.713, de 1988:

“Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. (destaques da transcrição)

(...)

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas e proventos, bastando para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título.”

Da leitura das normas acima reproduzidas, verifica-se que a própria lei definiu que a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível caracteriza omissão de receita ou de rendimentos. Trata-se de presunção legal relativa, impondo ao agente público o lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justifique, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto.

Assim, muito embora admitam prova em contrário, as presunções juris tantum dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de refutá-las.

A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado:

“VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - PROVA DOS RECURSOS - O afastamento da variação patrimonial a descoberto somente é possível se há prova inequívoca do ingresso dos recursos.” (Ac. 106-12203, sessão de 19/09/2001)

“IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário.” (Ac. 102- 42582, sessão de 12/12/1997)

“PROVA – A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção, sendo inaceitável a sua substituição por outra forma, salvo motivo relevante que impeça a produção adequada.” (Ac. CSRF 01-0145/81)

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada, ainda, no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/1999), art. 55, XIII, e arts. 806 e 807:

“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):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.”

(...)

“Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069/1962, art. 51, § 1º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte

À Fazenda Pública cabe tornar evidente o fato constitutivo do seu direito. Desta forma, a autoridade administrativa, em procedimento fiscal, utiliza-se de planilhas de cálculo com o fito de apurar se houve ou não a ocorrência de inconformidades entre a renda informada e os dispêndios e aplicações realizados pelo contribuinte. Ocorrendo diferenças negativas, quando são verificadas despesas e/ou aplicações sem cobertura dos rendimentos declarados, cabe ao contribuinte provar os fatos modificativos ou extintivos desse direito, ou seja, justificar o acréscimo patrimonial com rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

O objetivo da análise patrimonial é verificar a situação do contribuinte, pela comparação, em determinado período, dos valores que ingressaram no seu patrimônio (origens de recursos) com aqueles efetivamente saídos (aplicações de recursos); a metodologia permite detectar se houve excesso de aplicações com relação às origens de recursos, situação que somente pode ser explicada pela omissão de rendimentos por parte do contribuinte. Em outras palavras, a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto pressupõe a disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Passando-se ao caso concreto, verifica-se que a maior parte do acréscimo patrimonial apurado nos anos-calendário de 2003 e 2004 decorreu da inclusão, como aplicação de recursos, das respectivas quantias de R\$ 9.708.146,95 e R\$ 13.432.442,08, tal como consignado pelo contribuinte nas Declarações de Bens das Declarações de Ajuste Anual (DIRPFs), a título de “Reserva em Caixa”, no final dos anos de 2003 e 2004, respectivamente.

Em contrapartida, os valores de R\$ 2.083.807,98 e R\$ 9.708.146,95, relativos ao saldo de caixa no início dos anos de 2003 e 2004, foram computados como origens de recursos nos correspondentes demonstrativos de evolução patrimonial.

Registre-se que esses valores não podem ser desprezados na medida em que decorrem de informações prestadas espontaneamente pelo próprio interessado.

Em sede de impugnação, o contribuinte argumenta que os saldos de reserva em caixa por ele declarados são oriundos do produto de alienações de investimentos imobiliários e, assim, os valores desses investimentos baixados deveriam ser subtraídos dos citados saldos de reserva em caixa.

Tal argumentação, contudo, não foi respaldada pela apresentação de documentação hábil e idônea, seja durante o procedimento fiscal, seja na fase impugnatória. Assim, não comprovado o vínculo entre os recursos decorrentes das supostas vendas de imóveis e os saldos em dinheiro informados nas declarações do contribuinte, não há como subtrair desses saldos em caixa os valores correspondentes aos imóveis baixados.

Vale destacar que impugnação deve contestar especificamente os pontos de divergência e ser instruída com os documentos que comprovem as argumentações expendidas.

Portanto, meras alegações, destituídas de meios de prova que as justifiquem, não podem prosperar, visto que é assente em Direito que alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Desse modo, não havendo nos autos provas que estabeleçam o nexo ou vínculo entre os recursos em caixa e as supostas alienações de investimentos imobiliários, a fiscalização considerou os esclarecimentos prestados pelo contribuinte insatisfatórios e efetuou o lançamento com os elementos de que dispunha, valendo-se da autorização contida no artigo 845, incisos II e III, do Decreto 3.000, de 26/03/1999, a seguir reproduzidos:

“Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

(...)

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III- computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata, ou de insuficiente recolhimento mensal do imposto.

(...)”

Não se vislumbra, portanto, nenhuma arbitrariedade no procedimento adotado pelo fisco.

Ressalte-se, ainda, que, ao contrário do que alega o impugnante, nos demonstrativos de evolução patrimonial mensal relativos aos anos-calendário de 2003 e 2004 (fls. 999/1.000 e 1.008/1.009), foram alocados/apropriados todos os rendimentos tributáveis, isentos e tributáveis exclusivamente na fonte, incluindo-se aí os rendimentos de aplicação financeira auferidos da Caixa Econômica Federal.

Esse fato restou claramente consignado às fls. 1.014 do Termo de Verificação Fiscal, do qual é mister transcrever o trecho abaixo, podendo ser constatado também a partir do exame dos demonstrativos de resgates efetuados, anexos às fls. 992/994 e 1.002/1.003.

“Para melhor entendimento dos valores lançados na análise da evolução patrimonial e financeira, elaboraram-se demonstrativos detalhando a composição dos seus itens:

(...)

5- Total de aplicações e resgates efetuados no mês: conforme extratos bancários apresentados, onde **os rendimentos auferidos, nas respectivas aplicações, estão incorporados nos resgates;**”. (destaques da transcrição)

Reputa-se correta também a afirmação da fiscalização quanto à incorreção do valor do “saldo bancário na Caixa Federal”, informado pelo contribuinte no item 14 da DIRPF/2005.

Cotejando-se a Declaração de Bens e Direitos da DIRPF/2005 e o Informe de Rendimentos fornecido pela Caixa Econômica Federal (fls. 14 e 24), verifica-se ser patente o erro cometido na coluna situação de 31 de dezembro do ano de 2003, que registra a quantia de R\$ 9.739.411,63, quando o correto é o valor de R\$ 21.665,00.

A confusão do interessado se deu exatamente porque o montante de R\$9.739.411,63, indicado no item 35 da Declaração de Bens e Direitos da DIRPF/2004, na coluna situação de 31 de dezembro do ano de 2003 (fls. 09), incluiu os saldos bancários da Caixa Econômica Federal (R\$ 21.665,00), do Bankboston (R\$ 1.133,65 = R\$ 1.132,17 + R\$1,48)

e do Banco do Brasil (R\$ 8.466,23), além do valor de R\$ 9.708.146,95, correspondente à reserva em caixa, como se constata às fls. 89/92 .

Já na DIRPF/2005, embora a informação concernente aos saldos bancários e à reserva em caixa tenha sido efetuada separadamente nos itens 14, 19 e 41, o requerente fez constar todo o valor de R\$ 9.739.411,63 no item 14, relativo ao saldo da Caixa Econômica Federal, gerando o equívoco já comentado.

Não há reparos, portanto, no procedimento da fiscalização, que, a despeito dos erros cometidos pelo autuado, corrigiu os valores equivocados, conforme evidenciam os demonstrativos de fls. 991 e 1.001, computando-os corretamente nos demonstrativos de evolução patrimonial (fls. 999/1.000 e 1.008/1.009).

Também não merece guarida a alegação de que a fiscalização exigiu a apresentação de levantamentos e cronogramas financeiros, que o fiscalizado, por se tratar de pessoa física, não tinha obrigação de ter, uma vez que a legislação do Imposto de Renda exige apenas que, nas respectivas declarações de ajuste, os valores sejam informados pelos saldos de início e final dos anos-calendário e os totais dos rendimentos dos anos, conforme comprovantes de rendimentos financeiros disponibilizados pelas fontes pagadoras.

A esse respeito, frise-se que, embora as informações contidas na declaração de rendimentos sejam obrigatórias e se presumam, em princípio, verdadeiras, estão, a critério da autoridade fiscal, sujeitas à comprovação pelo contribuinte. Diz o artigo 806 do RIR aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999:

“Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).

Assim, era obrigação do contribuinte manter em boa guarda e ordem os documentos exigidos pela autoridade lançadora, especialmente em se tratando dos vultosos valores envolvidos. Nesse sentido, veja-se o que determina o art. 797 do RIR/99:

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Cabe, pois, ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em sua declaração de rendimentos, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco. Prova que deve, evidentemente, estar fundamentada em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar cabal e inequivocamente os fatos declarados.

Cumprido frisar ainda que, diversamente do que afirma o impugnante, o princípio contido no art. 112 do Código Tributário Nacional foi levado em conta pelo autuante na elaboração dos demonstrativos de fluxo patrimonial, tanto é que, sempre que indefinidas as datas dos eventos, a fiscalização optou por lançar as origens de recursos no mês de janeiro e as aplicações, no mês de dezembro.

Ressalte-se, por fim, que a alegada falta de condições financeiras não exime o sujeito passivo de sua obrigação perante o crédito tributário que foi regularmente constituído.

A autoridade tributária, tanto a lançadora quanto a julgadora, encontra-se cingida aos estritos termos da legislação fiscal, estando impedida de ultrapassar essa fronteira

para examinar questões de ordem pessoal do contribuinte, como as suscitadas na impugnação em tela, pois o poder da autoridade administrativa é vinculado, sob pena de responsabilidade funcional, por força do parágrafo único, do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966, Código Tributário Nacional (CTN).

Assim é que, estando comprovada a prática da infração, como no caso vertente, impõe-se a lavratura do auto de infração pela autoridade fiscal, a quem cumpre efetuar o lançamento.

Pelo exposto, diante do acréscimo patrimonial a descoberto apurado, não justificado por rendimentos declarados/comprovados e dada a falta de comprovação dos argumentos expendidos mediante apresentação de documentação hábil e idônea, é de se manter o lançamento em apreço.

Multa Isolada

O impugnante contesta a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, sob o argumento de que sua natureza é a de antecipação de imposto e assim, quando da ação fiscalizadora, tais rendimentos já haviam sido declarados e oferecidos à tributação anteriormente, constituindo-se em verdadeira denúncia espontânea, não sendo cabível a aplicação de quaisquer acréscimos a título de multas.

O art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988, estabelece que fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei (recolhimento mensal obrigatório – carnê-leão), 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.

A par disso, a Lei nº 8.134, de 27/12/1990, em seu art. 4º, inciso I, determina que o imposto de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, é calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

Assim, além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, compõem, também, a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual. A Instrução Normativa SRF nº 46, de 13/05/1997, regulamentando a matéria, determina que o imposto de renda devido pelas pessoas físicas, sob a forma de recolhimento mensal, não pago, sujeita-se, nas hipóteses de fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, aos seguintes procedimentos:

“Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito a cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

(...)

II – Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

a) quando não informados na declaração de rendimentos, será lançada a multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da referida multa e de juros de mora;

b) quando informados na declaração de rendimentos, a multa a que se refere este inciso será exigida isoladamente.”

Portanto, em relação aos rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, verifica-se que o contribuinte deverá observar duas condutas: calcular e efetuar o

recolhimento do imposto mês a mês e incluir os rendimentos na declaração, apurando, se for, o caso, o saldo do imposto a pagar.

No que tange às multas de ofício, transcreve-se, a seguir, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007, dispositivo legal que dá fundamento à sua aplicação:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

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;

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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.”

Desse modo, de acordo com o artigo 44, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.430, de 1996, retrotranscrito, é cabível a aplicação da multa isolada de 50% (cinquenta por cento) para o caso de a pessoa física sujeita ao pagamento do imposto na forma da Lei nº 7.713, de 1988, artigo 8º (carnê-leão), que tenha deixado de fazê-lo, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

Verifica-se, pois, que, de acordo com o dispositivo legal acima transcrito, não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada, independentemente de ter sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual. Saliente-se que a multa é “isolada”, sem tributo, pois o imposto é cobrado na respectiva declaração de ajuste, pela inclusão, junto aos demais rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário, dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carnê-leão.

A intenção do legislador foi clara: estabelecer uma distinção entre aquele contribuinte que cumpre sua obrigação de recolher o carnê-leão, mês a mês, nas datas previstas na legislação, e o contribuinte que nada paga, oferecendo à tributação os rendimentos sujeitos ao carnê-leão apenas quando da entrega de sua declaração de ajuste.

Se fosse possível atrasar os recolhimentos mensais e deixá-los para a Declaração de Ajuste Anual, descumprindo, desta forma, a Lei nº 7.713/1988, sem qualquer penalidade específica para a falta de pagamento mensal, a norma legal seria inócua, pois seu descumprimento nenhum ônus acarretaria ao infrator, ou seja, nada significaria em termos de penalidade.

Quanto à denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, tem-se que seu objetivo é afastar a responsabilidade por infração contida na composição do crédito tributário não pago, afastando do valor cobrado a parte punitiva representada pela multa de ofício exigida juntamente com o imposto.

Passando-se ao caso concreto, vê-se que a multa isolada relativa ao ano/calendário de 2004 foi aplicada em razão da falta de recolhimento do imposto de renda devido a título de carnê-leão, incidente sobre os rendimentos recebidos de pessoa física, informados pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual do IRPF/2005.

Assim sendo, constatada a falta de pagamento da antecipação mensal e prevista a penalidade em lei regularmente editada, cabível a aplicação da multa isolada, que deve incidir sobre o valor do imposto que deixou de ser pago.

Frise-se que a entrega da declaração de ajuste anual, com ou sem apuração de imposto, não exonera o contribuinte do pagamento desta multa nem tampouco configura denúncia espontânea.

(....)

Diante das fundamentações acima mencionadas:

Voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso, rejeitar as preliminares, não reconhecer a decadência e no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa