



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

Processo nº 10120.721727/2012-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-003.010 – 2ª Turma Especial
Sessão de 12 de agosto de 2014
Matéria IRPF
Recorrente JANIO RODRIGUES DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009, 2010

Ementa:

IRPF. DEDUÇÃO. MOMENTO. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DE DESPESAS NÃO INFORMADAS NA DIRPF.

O contribuinte exerce seu direito a deduzir despesas na Declaração de Ajuste Anual, sujeitando-se desta forma ao dever de comprovar à fiscalização quando intimado para tanto. Não é admitida a inclusão de deduções não pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual, o que impede admitir deduções somente pleiteadas na fase contenciosa. *In casu*, o contribuinte, titular de cartório, apresentou, na impugnação, um novo Livro Caixa com anotação de despesas não informadas na DIRPF, embora tenha apresentado à Fiscalização outro Livro. O novo Livro somente foi apresentado após a Fiscalização provar omissão de rendimentos da atividade cartorária, aceitar a dedução das despesas não pleiteadas no Ajuste Anual seria esvaziar, por via oblíqua, o conteúdo normativo da Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

MULTA. CONFISCO. SUMULA CARF Nº 2.

A multa de ofício é prevista em lei. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

IRPF. MULTA QUALIFICADA. CONSCIÊNCIA DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DOLO.

É cabível a qualificação da multa de ofício em razão da evidência do dolo caracterizado pela omissão de receitas da atividade cartorária, sobre as quais o contribuinte detinha controle para fins de recolhimento das Guias para

Tribunal de Justiça, além de empregar as guias como despesas dedutíveis. A consciência da omissão de rendimentos corrobora a evidência do intuito doloso.

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

A partir da vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros German Alejandro San Martín Fernández e Carlos André Ribas de Mello que davam provimento parcial para excluir a multa isolada.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 18/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jaci de Assis Júnior, German Alejandro San Martín Fernández, Ronnie Soares Anderson, Julianna Bandeira Toscano, Carlos André Ribas de Mello e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

Relatório

O processo retorna a julgamento após elaboração da Informação Fiscal de fls. 758/765, alusiva à diligência determinada pela Resolução nº 2202-000.555, de 16/10/2013, cujo relatório adota-se neste acórdão:

JÂNIO RODRIGUES DE OLIVEIRA interpôs recurso voluntário em face de Acórdão da DRJ BRASÍLIA/ DF que julgou procedente lançamento formalizado por meio do Auto de Infração de fls. 180/197 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 198/205 para formalização da exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, no valor de R\$ 226.446,39, acrescido de multa de ofício (qualificada, de 150%), de multa isolada (50%) e de juros de mora, perfazendo um crédito tributário total lançado de R\$ 730.205,83.

A infração que ensejou o lançamento foi a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física. Sobre a mesma base foi aplicada a multa isolada, no percentual de 50%.

Segundo o relatório fiscal, trata-se de diferença apurada de receitas escrituradas no livro-caixa, decorrentes da atividade “cartório” e declaradas na DIRPF e os valores informados pelo Tribunal de Justiça de Goiás sobre os quais incidiram os emolumentos recolhidos àquele Estado e apurados à razão de 10% dessas receitas. Concluiu, assim, a autoridade lançadora que o Contribuinte deliberadamente informou a menor os valores de suas receitas para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda.

Entendeu a autoridade lançadora que a conduta do Contribuinte caracterizou-se como a intenção deliberada de impedir ou retardar o conhecimento pelo Fisco da ocorrência do fato gerador, o que caracterizaria o evidente intuito de fraude a ensejar a qualificação da multa de ofício.

Também foi lançada a multa isolada pela falta do recolhimento antecipado do imposto (carnê-leão) com amparo no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 e alterações posteriores.

O Contribuinte impugnou o lançamento e alegou, em síntese, que o lançamento não merece prosperar; que ao entregar os documentos à autoridade fiscalizadora deixou de apresentar o livro-caixa com os registros das despesas, o que faz agora, e que apresenta a relação dessas despesas e pede que as mesmas sejam consideradas para a correta apuração do imposto devido; que não agiu com dolo ou fraude a justificar a qualificação da multa de ofício; que a exigência da multa no percentual de 150% cumulativamente com a multa isolada tem caráter confiscatório, repudiado pela Constituição. Por fim pede o benefício da retificação das declarações referentes aos períodos objeto do lançamento.

A DRJ BRASÍLIA/ DF julgou procedente o lançamento com base nas considerações a seguir resumidas.

Inicialmente, a DRJ observou que a arguição de inconstitucionalidades não é matéria a ser apreciada em instância administrativa, eis que os órgãos julgadores administrativos não são competentes para tanto. Sobre este ponto, refere-se à Súmula CARF nº 2, que transcreve.

Quanto ao mérito, sobre a alegação da defesa que não foram consideradas as despesas do livro-caixa, a DRJ observa que todas as receitas e despesas escrituradas no livro-caixa foram consideradas pela fiscalização como comprovadas, sem glosas, portanto, de modo que foram acatadas todas as despesas declaradas; que com a impugnação foi apresentado um novo livro-caixa, onde são indicadas novas despesas. Sobre este ponto, observa a DRJ que o novo livro-caixa foi produzido após a autuação e, portanto, não se cogita de erro material; que o livro-caixa válido é aquele que serviu de base para a autuação e conclui pela inidoneidade dos novos elementos apresentados para comprovar as despesas passíveis de dedução.

Observa também a DRJ que, ao apresentar com a impugnação novo demonstrativo da apuração do imposto, o Contribuinte relaciona valores de receita idênticos ao apurado pela Fiscalização, o que significa concordância expressa com os valores das receitas apurados na autuação.

Quanto à multa de ofício, a DRJ rechaça a alegação de confisco, ressaltando que se trata de matéria constitucional, cuja apreciação, como referido antes, escapa à competência dos julgadores administrativos. E quanto à qualificação da penalidade, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que restou configurado no caso o evidente intuito de fraude a justificar a medida.

Sobre a multa exigida isoladamente, a DRJ observou que a exigência tem previsão legal expressa no artigo 44, II da Lei nº 9.430, de 1996 e que não vislumbra nenhum vício na sua aplicação.

O Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 18/07/2012 (fls. 729) e, em 16/08/2012, interpôs o recurso voluntário de fls. 734/743, que ora se examina e no qual reitera as alegações quanto ao caráter confiscatório das multa de ofício e isolada e pede o afastamento dessas penalidades.

Quanto à diferença de imposto apurada reitera o pedido para que sejam acatadas as novas despesas apresentadas. Rebate o fundamento da decisão de primeira instância que considerou como confissão o reconhecimento da receita apurada pela Fiscalização, mas desconsiderou as despesas apresentadas na mesma impugnação. Reapresenta os mesmos demonstrativos de despesas e pede que as mesmas sejam acatadas, reduzindo a base de cálculo do imposto.

Em síntese, a diligência foi motivada pelo fato de o lançamento ter acatado todas as despesas do Livro-Caixa apresentado, porém na fase de impugnação foi apresentado novo Livro-Caixa, como novos documentos, indicadores de novas despesas, especialmente alusivas a auxílio-alimentação de funcionários, o que não foi apreciado pela autoridade lançadora.

Na Informação Fiscal (fls. 758/765), a autoridade fiscal conclui que os novos documentos são inábeis e inidôneos para fins de modificar o lançamento, essencialmente, porque o possível equívoco alegado pelo sujeito passivo não autoriza que a autoridade lançadora revise o auto de infração já finalizado e impugnado em face de apresentação de novo livro contábil, com o início do procedimento de fiscalização, a norma tributária obriga o agente tributário a considerar as declarações fiscais e livros contábeis devidamente enviados e formalizados até a data do início do procedimento fiscal; durante a fase de fiscalização o contribuinte foi intimado a apresentar o Livro-Caixa, o qual foi apresentado e as despesas nele consignadas foram integralmente aceitas.

Em cumprimento à diligência, a autoridade fiscal registrou:

a) os recibos de auxílio alimentação não constam do Livro caixa apresentado à Fiscalização e são de valores notoriamente desproporcionais em relação aos salários dos funcionários a que se referem (fls. 763); infere-se que esses recibos foram elaborados tão somente com intuito de diminuir ilicitamente o valor do crédito tributário contestado

b) as diversas guias do Fundesp (fls. 386/390) constam do Livro-Caixa apresentado na fase de fiscalização, ocasião em que foram acatadas; e

c) as declarações de recibos de condomínios e de aluguel atrelados ao cartório de propriedade do autuado ou são incompatíveis com as DIRPF dos signatários (Maria Cristina Vieira de carvalho) ou incompatíveis com a Declaração de Isento (Zenóbia Rodrigues de Oliveira); além de existir indícios de ilicitudes nesses recibos, pois consta como endereço um apartamento ou sala no mesmo endereço do cartório, mas com pagamento de aluguel para outra pessoa.

Em razão de o Conselheiro Relator não mais integrar o CARF, o processo foi redistribuído a este Relator durante a sessão de abril de 2014.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso já foi conhecido pelo CARF, passa-se a examinar o mérito.

O contribuinte não impugnou a omissão de rendimentos.

O litígio possui uma questão central, que é a dedução de despesas de Livro Caixa, e a discussão sobre as multas aplicadas.

Da dedução de Livro-Caixa

A questão central é essencialmente de direito e já foi posta desde a impugnação: é possível que as despesas registradas no Livro-Caixa apresentado somente na fase contenciosa possam ser admitidas como dedução mesmo que não tenham sido informadas na DIRPF, a qual levou em conta o Livro Caixa apresentado à Fiscalização?

Desnecessário analisar os termos da Informação Fiscal, o que torna dispensável a manifestação do recorrente sobre ela.

Não houve qualquer glosa de despesas de Livro Caixa. A autuação baseia-se na omissão de rendimentos da atividade cartorária que a Fiscalização identificou a partir do cruzamento das informações da DIRPF com o que é informado pelo cartório ao Tribunal de Justiça.

Não obstante o prestígio dos princípios do formalismo moderado e da busca da verdade material, quando se trata de analisar documentos que visam a comprovar despesas declaradas na DIRPF, neste autos a situação é outra. As despesas não foram informadas na Declaração de Ajuste Anual.

O contribuinte exerce seu direito a deduzir despesas na Declaração de Ajuste Anual, sujeitando-se desta forma ao dever de comprovar à fiscalização quando intimado para tanto. Não é admitida a inclusão de deduções não pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual.

Nesse sentido são os acórdãos unânimes desta Turma Julgadora cujas ementas são transcritas abaixo.

(...)DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física **somente são dedutíveis as despesas** com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, **quando comprovadas com documentação hábil e idônea e incluídas na Declaração de Ajuste Anual apresentada à Administração Tributária** e que serviu de base à autuação fiscal, sendo descabida a inclusão de deduções por meio de declarações retificadoras entregues após o início do procedimento fiscal e quando cessado os efeitos da espontaneidade. Recurso negado.(Acórdão 2802-00.819, de 12/05/2011)

(...) IRPF. DEDUÇÃO. MOMENTO. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

Somente são admissíveis as deduções pleiteadas no Ajuste Anual, o que impede admitir deduções somente pleiteadas na fase recursal.

(...) (Acórdão nº 2802-01.425, de 12/03/2012)

(...) IRPF. DEDUÇÃO. MOMENTO. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. **Somente são admissíveis as deduções pleiteadas no Ajuste Anual, o que impede admitir deduções somente pleiteadas na fase contenciosa.** (2802-001.823, de 15 de agosto de 2012).

Em situação similar, adotando razão subjacente idêntica, cita-se o precedente abaixo.

IRPF. FALTA DE ESCRITURAÇÃO TEMPESTIVA DO LIVRO CAIXA. ARBITRAMENTO DA RENDA DECORRENTE DA ATIVIDADE RURAL. INTELIGÊNCIA DO ART. 60, §6º, DO RIR/99. De acordo com o disposto pelo art. 60, §6º, do RIR/99, a escrituração do Livro Caixa pelo contribuinte deve ser feita até o momento da entrega da declaração de rendimentos, sob pena de arbitramento da base de cálculo dos rendimentos da atividade rural (art. 60, §2º, do RIR/99). Hipótese em que o contribuinte não escriturou o Livro Caixa tempestivamente, apresentando declaração de rendimentos zerada e não retificada, e apenas acostando os documentos que comprovariam as despesas em sede de impugnação. Recurso negado.(2101-002.147, de 16/04/2013)

Ademais, admitir que a dedução não pleiteada no ajuste anual, seja computada com base em Livro Caixa apresentado somente com a impugnação, notadamente quando o contribuinte apresentou à Fiscalização outro Livro, e diante da prova de omissão de rendimentos da atividade cartorária, seria esvaziar, por via oblíqua, o conteúdo normativo da Súmula CARF nº 33.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Com mais razão, rejeita-se o pleito expresso de retificar a Declaração de Ajuste Anual.

Destarte, fica prejudicada a apreciação das demais alegações do recorrente e mesmo as razões fáticas inerentes aos documentos cuja apresentação demandou a diligência.

Das multas

Não cabe ao CARF analisar alegação de inconstitucionalidade de multa que é prevista em lei.

Súmula CARF nº 2:

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

A multa de ofício no patamar de 150% decorre da imputação de dolo ao contribuinte pelo fato de intencionalmente não declarar a totalidade das receitas do cartório em que é o titular.

Apesar de ter o controle de suas receitas para fins de recolhimento das Guias para o Fundesp do Tribunal de Justiça de Goiás – que é recolhida mensalmente e representa 10% das receitas do cartório – e de empregá-las como dedução do imposto, omitiu parte da receita na maioria dos 24 meses fiscalizados.

A consciência da omissão de rendimentos corrobora a evidência do intuito doloso.

Está justificada a qualificação da multa de ofício.

O recorrente insurge-se contra a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada de 50%.

Por se tratar de ano-calendário 2008 e 2009, a matéria é regida pela Lei 9.430/1996 com a redação dada pela Lei 11.488, de 2007 e foi apropriadamente contemplada no Acórdão 2202-002.435, de 17/09/2013, cujo fundamentação do voto condutor é adotada como razão de decidir.

A Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 2007, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituindo a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão.

O Art. 44 passou a ter, então, a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (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; (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; (Incluída 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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos

casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I- prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II- apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III- apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Como se vê, diferentemente do que se tinha antes, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 passou a prever as duas penalidades: a primeira, de 75%, no caso de falta de pagamento ou pagamento a menor de imposto; a segunda, de 50%, pela falta de pagamento do carnê-leão.

Assim, a ressalva antes existente à aplicação simultânea das duas penalidades deixou de existir.

Aliás, a questão nunca foi a impossibilidade jurídica de incidência concomitante de duas penalidades, mas a falta de previsão legal de incidência das duas multas, calculadas sobre a mesma base. Pois bem, a Lei nº 11.488, de 2007, criou esta previsão legal.

Assim, em conclusão, entendo devida a multa isolada, para os anos-calendário de 2007 e 2008, independentemente da aplicação da multa pela falta de recolhimento do imposto devido quando do ajuste anual.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso