



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.726900/2012-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.249 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de dezembro de 2019
Recorrente JEAN CARLO CORREIA FERNANDES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010, 2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRABALHO NÃO ASSALARIADO. ODONTÓLOGO. DESPESAS DE CUSTEIO DA ATIVIDADE. ESCRITURAÇÃO EM LIVRO-CAIXA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O odontólogo que percebe rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir do rendimento bruto decorrente do exercício da sua atividade as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que comprove tais dispêndios mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa. A falta de apresentação de prova das despesas incorridas na atividade impede a dedução no respectivo ano-calendário.

LEI TRIBUTÁRIA. MULTA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei que fixa o percentual para a multa na hipótese de lançamento de ofício.

(Súmula CARF nº 2)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Wilderson Botto (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-007.249 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.726900/2012-10

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), por meio do Acórdão nº 03-53.053, de 04/07/2013, que considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido no processo administrativo (fls. 232/237):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2010, 2011

RENDIMENTOS OMITIDOS.

Reputa-se válido o lançamento relativo a omissão de rendimentos nas situações em que os argumentos apresentados pelo contribuinte não são hábeis para infirmar os fatos apurados.

Impugnação Improcedente

Em face do contribuinte foi lavrado **Auto de Infração** para exigência do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), relativamente a fatos geradores dos anos-calendário 2009 e 2010, a seguir discriminados (fls. 194/211):

(i) omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes do trabalho como odontólogo sem vínculo empregatício; e

(ii) multa isolada pela falta de recolhimento do imposto de renda devido a título de carnê-leão.

No que tange à omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, o agente fiscal aplicou multa qualificada de 150%, tendo em vista a prática reiterada da conduta nos anos-calendário de 2009 e 2010.

A pessoa física foi cientificada da autuação, via postal, em 24/01/2013 e impugnou a exigência fiscal (fls. 212/213 e 225).

Intimado, por via postal, em 15/07/2013 da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 14/08/2013, no qual aduz, em síntese, os seguintes argumentos de fato e de direito (fls. 238/244 e 245/259):

(i) cabível a exclusão da base de cálculo do lançamento fiscal em relação aos valores utilizados pelos terceiros a título de dedução de despesas médicas e não comprovados mediante apresentação dos respectivos recibos;

(ii) o imposto de renda deve ser calculado sobre o efetivo acréscimo patrimonial, mediante dedução das despesas necessárias ao exercício da atividade de odontólogo;

(iii) para fins de obtenção da base de cálculo tributável, poderá ser utilizada a média de despesas das últimas declarações de rendimentos do autuado ou, alternativamente, o percentual dedutível de 20%, em conformidade com as normas para a declaração simplificada; e

(iv) o percentual total das multas aplicadas, incidentes sobre o imposto de renda devido, deve respeitar o patamar máximo de 100%, sob pena de imposição de punição confiscatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Mérito

De acordo com a autoridade lançadora, o contribuinte deixou de apresentar suas declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 2010 e 2011 (fls. 196/197). O autuado exerce a atividade profissional de odontólogo.

A partir dos dados constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, a fiscalização tributária identificou diversos pagamentos efetuados por pessoas físicas ao recorrente, relativamente à prestação de serviços odontológicos, dedutíveis como despesas médicas na declaração de ajuste anual.

Uma vez endereçada intimação às pessoas físicas declarantes dos pagamentos das despesas médicas, o agente fiscalizador teve acesso a recibos originais e cópias autenticadas, respaldando a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício nos anos-calandário 2009 e 2010.

Ao final dos trabalhos, nem todos os recibos foram apresentados, restando o seguinte quadro de pagamentos ao recorrente:

Ano-calendário	Pagamentos declarados por terceiros (R\$)	Somatório dos recibos (R\$)	Saldo (R\$)
2009	285.020,00	239.310,00	45.710,00
2010	292.425,00	215.725,00	76.700,00

Pois bem. Como regra geral, o imposto de renda das pessoas físicas incidirá sobre o rendimento bruto (art. 3º, “caput”, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988).

Entretanto, no caso de dentista que percebe rendimentos do trabalho não assalariado, a pessoa física poderá deduzir do rendimento bruto decorrente do exercício da sua atividade as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que comprove tais dispêndios mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa.

Nessa linha de entendimento, confira-se a redação do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990:

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de caixeiros-viajantes, quando correrem por conta destes;

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei n.º 7.713, de 1988, e na Lei n.º 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.

Para fins de apuração do montante dos rendimentos tributáveis, o recorrente pleiteia a dedução das despesas com a prestação de serviços odontológicos, tais como aluguel da sala comercial, água, luz, telefone, insumos/material de trabalho, material de expediente e escritório e contratação de pessoal de apoio.

Acontece que o próprio recorrente confessa no apelo recursal que não dispõe do livro-caixa, tampouco apresenta algum comprovante de despesas da atividade. A falta de apresentação de prova das despesas incorridas na atividade impede a dedução no respectivo ano-calendário.

Pondera o recorrente a possibilidade de estimar o montante das despesas incorridas nos anos-calendário de 2009 e 2010 a partir da média de deduções em outras declarações de ajuste anual apresentadas em períodos anteriores/subsequentes ou, alternativamente, com base no permissivo do art. 10 da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, o qual autoriza que o contribuinte faça uma declaração simplificada adotando como gastos dedutíveis o percentual de 20% dos rendimentos tributáveis, sem necessidade de qualquer comprovação.

Ocorre que o ponto de vista do recorrente não encontra proteção na legislação tributária, a qual obriga a comprovação das despesas da atividade mediante apresentação de documentação hábil e idônea, escrituradas em livro-caixa.

Além do mais, a dedução de despesas não é uma imposição da lei para a tributação dos rendimentos, mas sim uma faculdade à disposição do contribuinte, sob determinado regramento para poder usufruí-las como redução da base de cálculo do imposto de renda.

Todavia, o recorrente pretende valer-se de redução da base de cálculo tributável após a lavratura do auto de infração, quando excluída a sua espontaneidade relativamente à infração tributária, desde o início do procedimento de fiscalização (art. 7º, inciso I, e § 1º, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972).

O autuado contesta ainda o procedimento da fiscalização de incorporar aos rendimentos tributáveis decorrentes da atividade de dentista os valores correspondentes a pagamentos não comprovados pelos contribuintes, mediante apresentação do respectivo recibo, que foram utilizados para fins de dedução como despesas médicas nas declarações de ajuste anual.

Segundo a petição recursal, não é legítimo presumir rendimentos tributáveis os valores que a fiscalização sequer consegue comprovar o efetivo recebimento por parte do recorrente.

Porém, não há óbice à utilização de provas indiretas para o lançamento tributário, notadamente quando dotadas de seriedade e convergência no sentido da existência do fato gerador do imposto de renda.

No presente caso, (i) o contribuinte deixou de apresentar as declarações de rendimentos dos anos-calendário de 2009 e 2010, quando comprovadamente auferiu rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual, apurados com base em recibos fornecidos pelos seus pacientes; (ii) em nenhum momento, o recorrente consegue refutar a listagem de pessoas físicas, e respectivos valores, identificados na planilha “Pagamentos Declarados por Terceiros”, elaborada pela fiscalização (fls. 03/07); e (iii) em face da inobservância do dever de colaboração do contribuinte, inclusive pela inexistência de escrituração das receitas e despesas, é inviável a descoberta pelas vias tradicionais da totalidade dos pagamentos decorrentes da prestação de serviços odontológicos.

Ultrapassada tais questões, o recorrente reclama que os valores das multas pecuniárias aplicadas pela fiscalização, uma de 150%, referente à omissão de rendimentos, e outra de 50%, dado a ausência de recolhimento mensal do carnê-leão, são altos e oneram demasiadamente o seu patrimônio.

Com base em decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF), o recorrente propõe para as multas um teto de 100% do tributo devido, para não incorrer em confisco.

Pois bem. O afastamento da presunção de constitucionalidade de lei, aprovada pelo Poder Legislativo, demanda apreciação e decisão por parte do Poder Judiciário.

Escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos reconhecer que a multa de ofício proporcional de 75% ou 150%, assim como a multa isolada de 50%, em avaliação individual ou em conjunto, são confiscatórias e/ou abusivas, porquanto a análise da matéria demandaria o confronto da lei tributária com preceitos de ordem constitucional. Argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa.

Nessa perspectiva, não só o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2 do CARF:

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

Finalmente, é bom ressaltar que os dispositivos legais das multas de ofício aplicadas pela fiscalização não foram declarados inconstitucionais por decisão definitiva plenária do STF, tampouco há deliberação definitiva da Corte Suprema com efeito vinculante afastando a aplicação dos respectivos percentuais aos lançamentos fiscais.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess