



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

Processo nº 10120.726965/2012-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.960 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente FRANCISCO JOB DO NASCIMENTO DEL FIACO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010, 2011

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.

MULTA QUALIFICADA

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 14)

Recurso Provido em Parte.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo ao percentual de 75%. Vencido o Conselheiro RAFAEL PANDOLFO, que provia parcialmente em maior extensão para afastar a multa isolada pela concomitância com a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rafael Pandolfo, Dayse Fernandes Leite (Suplente Convocada), Maria Anselma Croscrato dos Santos (Suplente Convocada), Jimir Doniak Junior (Suplente Convocado), Antonio Lopo Martinez.

CÓPIA

Relatório

Em desfavor da contribuinte, FRANCISCO JOB DO NASCIMENTO DEL FIACO, foi lavrado, por Auditor- Fiscal da DRF/Goiânia, o auto de infração de fls. 73 a 101, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física dos exercícios 2010 e 2011, anos-calendário 2009 e 2010, respectivamente.

Imposto	135.760,83
Juros de Mora (calculados até 6/2012)	22.433,55
Multa Proporcional (passível de redução)	203.641,25
Multa Exigida Isoladamente	67.909,40
Valor do Crédito Tributário Apurado	429.745,03

A autuação decorreu da constatação de **omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, resultantes de trabalho sem vínculo empregatício – serviços de odontologia, e da falta de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) correspondente a tais rendimentos.**

A ação fiscal teve início em 14/3/2012, ocasião em que o contribuinte foi intimado a **confirmar ou contestar os recebimentos relativos à prestação de serviços de odontologia declarados por terceiros e não incluídos em suas Declarações de Ajuste Anual (DAA) dos anos-calendário de 2009 e 2010.** Tais valores foram obtidos nas declarações anuais apresentadas pelas pessoas físicas identificadas em relação anexa ao Termo de Início de

Em atendimento, o contribuinte, por meio de dois documentos, identificados como Resposta 1 e Resposta 2 nas planilhas elaboradas pela Fiscalização, informou os beneficiários e os valores recebidos pelos serviços por ele prestados nesse período:

Procedeu às suas informações ao Serviço de Fiscalização (Sefis), mediante o preenchimento dos pertinentes campos da planilha, elaborada pelo Sefis, e remetida ao interessado, anexa ao Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. s05a). Num primeiro momento, com o assinalamento de algumas células da coluna 'SIM', mediante inscrição da letra "X", seguidas dos devidos preenchimentos das vinculantes células às colunas "MÊS/ANO", "VALOR(R\$)" e "RUBRICA", seguidas ainda de planilhas elaboradas pelo fiscalizado com os dados e informações remanescentes sem assinalamentos pelo fiscalizado nos devidos campos da planilha elaborada pelo Sefis (fls. s05, extensões a, b). Num segundo momento, em resposta ao termo de intimação fiscal nº 58, o interessado fez compilar todos os dados e informações constantes daquela planilha de sua elaboração (item anterior), declarando ao final da referida compilação "Confirmo a emissão dos recibos dos trabalhos [...] realizados." (fls. s05, extensões c, d).

Como os valores inicialmente identificados não foram todos confirmados, a autoridade tributária, para a apuração da base de cálculo, procedeu da seguinte forma:

Diante da nova configuração (fls. s05, extensões b, d), dada pelo fiscalizado à planilha elaborada pelo Sefis, ao combinar as

informações e os dados fornecidos pelo interessado naquela planilha, c/c, seu ato de conformidade às compilações de sua elaboração, em conjunto com os registros nas declarações de ajuste anual dos rendimentos de 2009 e 2010 [Dirpf(2010/2009 e 2011/2010)] e os registro constantes do sistema Sinal01 (período 01/01/2009 em diante), este Sefis efetivou a consolidação desses dados mediante os Quadros-Resumo para apropriação pelo auto de infração (AI) dos valores referentes à omissão dos rendimentos auferidos pelo fiscalizado naqueles anos-calendários 2009 e 2010 (fls. s08, s07, s05(b, d) e s04). Também, alertamos o leitor que dos pagamentos extraídos do sistema Sinal01 desta Secretaria, em relação ao fiscalizado, não se vislumbra antecipação de pagamentos pelo interessado, durante o período 01/01/2009 a 01/01/2011 na codificação de receita 0190 do carnê-leão (fls. s07).

Portanto, diante da confissão do interessado, mediante (i) os assinalamentos, por ele indicados, da coluna 'SIM', elaborada pelo Sefis, e (ii) a sua declaração de que confirma "[...] a emissão dos recibos dos trabalhos [...] realizados", para os valores, por ele compilados, da planilha remetida pelo Sefis, este Serviço, após o devido cotejo, mês a mês, entre os valores constantes da planilha do Sefis [fls. s05(a, b, c, d)] e os valores confirmados pelo fiscalizado como, devidamente, recebidos dos demandantes de seus serviços [1as colunas das planilhas, fls. s05(b, d)], **aponta o total de R\$202.533,55, como receita omitida à tributação pelo fiscalizado em 2009, e para 2010, a omissão total de R\$302.291,14 (coluna à direita, fls. s08).**

Para os cálculos desses totais dos rendimentos omitidos, R\$(202.533,55 e 302.291,14), o Sefis apresenta a seguinte metodologia.. Inicialmente, todos os valores, em questão, submeteram ao tratamento fiscal, conforme indica o cotejamento entre aqueles valores e as devidas manifestações, a respeito, trazidas aos autos pelo interessado, resultando assim o VALOR APURADO (fls. s08), de acordo com as manifestações do contribuinte apresentadas na 1ª RESPOSTA (fls. s05b) e na 2ª RESPOSTA (fls. s05d). Em seguida, para cada período (2009 e 2010), o Sefis elabora a síntese do tratamento fiscal, à luz da consolidação dessas informações prestadas pelo fiscalizado conforme suas 1ª e 2ª RESPOSTAS. Com efeito, o Sefis obtém (i) R\$224.833,55 de receita confessada para 2009 pelo interessado, e (ii) para 2010, R\$328.211,14. Verificamos que esses totais, obtidos pelo Sefis, após a efetivação do cotejamento, decorrem dos valores informados pelos terceiros em suas respectivas declarações do imposto (exercícios 2010 e 2011), ajustados à confissão, prestada pelo interessado ao Sefis (1ª e 2ª RESPOSTAS), sobre aqueles valores indicados pelos terceiros nas suas Dirpf(20010/2009 e 2011/2010). Em consequência, para 2009, o ajuste total, de (-) R\$37.495,00, compõe-se (I) da transferência dos valores, informados pelo terceiro, senhor Arian Modesto de Oliveira, como devidos a 2009, para 2010, (ii) dos valores, de R\$(15.800,00 e 673,00), indicados pelo senhor Naum Ferrão da Silva, e não confirmados pelo fiscalizado, e (iii) das diferenças, de R\$(500,00 ... 2.500,00), apontadas pelo interessado entre alguns valores, de origem dos terceiros, e aqueles constantes do acervo probatório em poder do fiscalizado. Adotada igual metodologia de ajuste, para 2010,

este Serviço obtém (+) R\$7.810,50, adicionado ao total de R\$320.400,64 informado pelos terceiros em suas Dirpf/2011/2010, que decorre basicamente dos pagamentos considerados pelo senhor Arian ... em sua Dirpf/2010/2009, mas que o interessado aponta como valores devidos ao ano-calendário 2010 [s08 (fls. 3 e 6)]. Desses totais, das receitas confessadas pelo contribuinte, o Sefis procede à dedução, mês a mês, dos valores por ele consignados em suas declarações de ajuste anual, de 2010/2009 e 2011/2010 [s04(a, b), fls. 2, c/c, s08, fls. 3 e 6]. Daí, os valores totais, de R\$202.533,55 e R\$302.291,14, afastados da incidência do imposto pelo contribuinte, e ora autuados pela Fiscalização, levando-se em conta que, para o valor total omitido à luz da confissão pelo contribuinte, conforme sua 2ª RESPOSTA [R\$98.465,90 (de 2009) e R\$118.105,94 (de 2010)], por não ter o intimado informado o mês de recebimentos dos valores, o Sefis procedeu ao rateio, mês a mês, desses totais (divididos por 12), para apropriação pelo auto (s08, fls 3 e 6).

Demais disso, diante da prática reiterada de omissão de rendimentos nos anos-calendário de 2009 e 2010, entendeu a Fiscalização que o contribuinte incorreu em situações capituladas na Lei nº 8.137, de 1990, e aplicou, em consequência, a multa qualificada de 150%, bem como procedeu à elaboração de Representação Fiscal para Fins Penais, formalizada no processo de nº 10120.726966/2012-18.

Cientificado da exigência em 26/6/2012 (fl. 103), o contribuinte apresentou, em 24/7/2012, a petição impugnativa acostada às fls. 118 a 124, contrapondo-se ao feito com os argumentos a seguir sumariados:

Da Multa Qualificada. Aduz, inicialmente, que agiu de boa fé, pois prestou todos os esclarecimentos solicitados pelo Fisco e assumiu espontaneamente sua responsabilidade. Acrescenta que a omissão decorreu da falta de assessoria e orientação por parte de seu contador, o Sr. Luiz Sérgio de Lima:

O contribuinte acima mencionado, conforme alega a Secretaria da Receita Federal, omitiu rendimentos recebidos de pessoa física, mas não foi comprovado nos autos o evidente intuito de simulação e fraude do sujeito passivo.

O fato se deu pela falta de assessoria e orientação por parte do contador, o Sr. Luiz Sérgio de Lima, onde o mesmo elaborou a folha de pagamento, calculou o FGTS, GPS-INSS de todo ano-calendário 2009 e 2010, entregou a DIRPF Exercícios 2010 e 2011 com valores inferiores ao repassado pelo contribuinte, tampouco deixou de lançar e apurar o registro do livro caixa.

Mais à frente, cita o Enunciado de Súmula nº 14 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que estabelece que a simples apuração de omissão de rendimentos não autoriza a qualificação da multa de ofício e solicita a redução da multa de acordo com o art. 6º da Lei 8.218, de 1991. Afirma também que os fiscais descumpriram a referida súmula quando da aplicação da multa de 150% no auto de infração em análise.

Do Erro na Base de Cálculo. Na sequência, consigna o contribuinte que houve erro na apuração do imposto devido,

visto que não foi deduzido do imposto apurado o valor do tributo pago espontaneamente:

7. Os cálculos fornecidos pelo sistema SEFIS com relação aos impostos e constantes nos autos, somam equivocadamente as receitas declaradas na DIRPF, Exercícios 2010 e 2011 com as receitas omitidas pelo contribuinte para apuração dos impostos e aplicação de multa. Por exemplo, a competência do mês 01-2009, o valor apurado pela omissão é de R\$ 6.405,49 (seis mil quatrocentos e cinco reais e quarenta e nove centavos), somado com os rendimentos da DIRPF Exercício 2010 do mesmo mês, no valor de R\$ 1.800,00 (um mil e oitocentos reais), totaliza o montante de R\$ 8.205,49 (oito mil duzentos e cinco reais e quarenta e nove centavos).

Identificada à base de cálculo, o SISTEMA aplica a alíquota efetiva de 27,5%, resultando em R\$ 2.256,51 (dois mil duzentos e cinquenta e seis reais e cinquenta centavos). Subtraindo a dedução legal de R\$ 662,94 (seiscentos e sessenta e dois reais e noventa e quatro centavos), o sistema SEFIS apurou a quantia de R\$ 1.593,57 (hum mil quinhentos e noventa e três reais e cinquenta e sete centavos), equivocadamente.

A base de cálculo para o imposto seria correto se fosse considerado somente a base de cálculo da omissão dos rendimentos. As receitas declaradas espontaneamente foram lançadas e calculadas pelo sistema da DIRPF, Exercícios 2010 e 2011, onde foi gerado o imposto anual, prestado conta e pago conforme comprovantes de pagamentos, em anexo.

No entanto, esse órgão efetuou as somas das bases de cálculos em duplicidade, uma vez que a DIRPF, Exercícios 2010 e 2011, feita espontaneamente, gerou os valores de R\$556,99 (Quinhentos e cinquenta e seis reais e noventa e nove centavos) e R\$963,09 (Novecentos e sessenta e três reais e nove centavos), respectivamente recolhidos, conforme comprovantes, em anexo.

Salientamos ainda, que o cálculo do imposto original referente ao Auto de Infração deve ser realizado somente dos valores omitidos.

Do Livro Caixa. Ainda no trecho em que faz alusão a erro na base de cálculo, consigna que não registrou o Livro Caixa devido à omissão por parte do contador quanto aos lançamentos devidos, motivo pelo qual entende ser cabível a dedução das despesas ocorridas nos anos de 2009 e 2010. Acrescenta, nesse sentido, que:

Dessa forma, seguem em anexo, os cálculos realizados pelo atual profissional contabilista, no qual fora identificado, data vênica, erro nos cálculos realizados por esse Órgão, e anexa ainda, a inclusão das deduções legais referente ao livro caixa, resultando um total à pagar no valor de R\$ 135.140,31 (cento e trinta e cinco mil cento e quarenta reais e trinta e um centavos), calculados até julho de 2012, já incluso a redução da multa que trata o artigo 6º, da lei nº 8.218/91 com redação dada pelo art., 28 da lei nº 11.941/09.

Da Multa Isolada. Sobre o assunto, assevera que a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão conjuntamente com a multa de ofício sobre o imposto apurado, relativamente aos mesmos rendimentos, implica a ocorrência do

instituto do bis in idem, vedado pela legislação. Cita jurisprudência administrativa sobre a matéria.

Por fim, requer:

Diante do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência em partes da ação fiscal, espera e requer o impugnante, que seja acolhida a presente impugnação a fim de que seja reduzida a multa de ofício de 150% para 75%, cancelamento da multa isolada por não haver previsão legal de concomitância com a multa de ofício, inclusão das despesas legais omitidas para o resultado do cálculo do imposto devido, redução da multa de ofício de que trata o artigo 6º da Lei nº 8.218, de 1991, e ainda, que os cálculos sejam revistos por esse Órgão.

De acordo com a representação às fls. 345 e 346 e a informação à fl. 347, diante da impugnação parcial, foram formalizados autos apartados, de nº 10120.728272/2012-15, para a imediata cobrança da parte não contestada:

Intimado em 26/06/2012 a pagar ou impugnar o crédito tributário apurado, ele apresentou impugnação parcial, instruída com planilha de cálculo pela qual apura IRPF suplementar no total de R\$ 83.190,47, sendo:

- 1. R\$ 36.895,36 pertinente ao exercício de 2010, ano-calendário de 2009, e*
- 2. R\$ 46.295,11 relativo ao exercício de 2011, ano-calendário de 2010.*

Questiona além do IRPF de R\$ 52.570,36 (R\$ 135.760,83 – R\$ 83.190,47), o agravamento da Multa de Ofício para 150% e a Multa Exigida Isoladamente.

Logo, considera-se não impugnados os valores de R\$ 36.895,36 e R\$ 46.295,11 a título de IRPF, com incidência da Multa de Ofício Vinculada de 75%, em conformidade com o Art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997.

A impugnação não agregou outros documentos aos autos.

A DRJ julga a impugnação improcedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010, 2011

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

OPÇÃO PELO MODELO SIMPLIFICADO DE DECLARAÇÃO.

A opção pelo modelo simplificado de declaração impede a dedução de despesas de Livro Caixa, sendo todas as deduções substituídas pelo desconto simplificado.

*RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.
TROCA DE FORMULÁRIO.*

A retificação da declaração de ajuste anual para troca de modelo de formulário apenas é admissível quando efetuada dentro do prazo legal para sua entrega.

*MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO
CARNÊ- LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.*

É cabível a exigência da multa isolada, no caso de a pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) deixar de fazê-lo, independentemente da exigência da multa de ofício sobre o imposto de renda apurado no lançamento anual (declaração de ajuste).

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

A prática reiterada de apresentar ao Fisco declarações inverídicas, que ocultam o efetivo valor da obrigação tributária principal, constitui fato que evidencia dolo e implica qualificação da multa de ofício.

REDUÇÃO DA MULTA.

O pedido de redução de multa, decorrente de pagamento, compensação ou pedido de parcelamento no prazo previsto em lei, deve ser feito à Unidade da Receita Federal de jurisdição do contribuinte, não sendo competência da instância julgadora analisar o pleito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado do acórdão proferido pela DRJ, o contribuinte interpôs recurso voluntário, onde reitera os mesmos argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso esta dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da Multa Isolada

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 penalidade: 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 2010 e 2011, independentemente da aplicação da multa pela falta de recolhimento do imposto devido quando do ajuste anual.

Do Erro na Base de Cálculo

No que toca ao suposto erro na base de cálculo, não vejo reparos a realizar no lançamento. Neste ponto reproduzo as razões da autoridade recorrida.

Consigna o impugnante que houve erro na apuração do tributo devido, pois não teria sido deduzido do imposto apurado o valor do imposto pago espontaneamente.

Entretanto, o cálculo do imposto devido está correto, haja vista que os demonstrativos de apuração às fls. 82 e 84 evidenciam, no quadro "Imposto Devido sobre Rendimentos Sujeitos à Tabela Progressiva"- coluna "Imposto Declarado", a dedução dos valores pagos de R\$ 556,99 relativo ao ano-calendário de 2009 e de R\$ 963,09 referente ao ano-calendário de 2010.

Destaque-se que, para apuração da multa exigida isoladamente, os valores pagos não foram deduzidos, haja vista que a base de cálculo da multa é o imposto devido mensalmente deduzido do valor do carnê-leão pago, que no caso foi zero (fls. 86 e 87).

Escorreito, portanto, o lançamento efetuado

Tendo em vista a análise da metodologia adotada não se identifica o erro apontado.

Da Deduções do Livro Caixa

Destaque-se, como apontado na decisão da autoridade recorrida, que o contribuinte não só deixou de pleitear a dedução das despesas na Declaração de Ajuste Anual, haja vista a opção pelo modelo simplificado, como também absteve-se de escriturar o Livro Caixa no momento oportuno. Vale lembrar que o Livro Caixa apresentado, embora datado de 2009 e 2010 (fls. 160 e 239), foi elaborado em momento posterior por outro profissional contábil.

O contribuinte para poder deduzir as despesas do livro caixa só poderá fazê-lo na declaração de ajuste anual no modelo completo. Ao exercer a opção de apresentação da declaração simplificada, o contribuinte abdica, então, do direito de deduzir a aludida dedução.

Observando-se também que no caso concreto é vedada a modificação do modelo de declaração.

É vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por objeto a troca de forma de tributação dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega. Súmula CARF nº 86:

Ante ao exposto, não há como se aceitar a dedução de despesa do livro caixa pleiteadas.

Da Qualificação da Multa

No caso concreto em análise, o autante fundamentou a aplicação da multa de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado a realização de prática reiterada.

A aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, atualmente aplicada de forma generalizada pela autoridade lançadora, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas/rendimentos na Declaração de Ajuste Anual ou a falta de inclusão de algum valor, bem ou direito na Declaração de Bens ou Direitos, não tem, a princípio, a característica essencial de evidente intuito de fraude.

Quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual, finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc.

É de se ressaltar, que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que 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 ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Para concluir é de se reforçar, mais uma vez, que a simples omissão de rendimentos não dá causa para a qualificação da multa. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir intuito de fraude. A inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o sujeito empenhou-se em induzir a autoridade administrativa em erro, quer por forjar documentos quer por ter feito parte em conluio, para que fique caracterizada a conduta fraudulenta.

Em suma, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A falta de inclusão como rendimentos tributáveis, na Declaração de Imposto de Renda, dos quais o contribuinte não logrou a comprovação, através da apresentação de documentação hábil e idônea, da sua efetividade, caracteriza simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do inciso II do art. 992, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº . 1.041, de 1994.

Deste modo entendo injustificada a manutenção da multa qualificada de 150%, devendo a mesma ser reduzida ao montante de 75%.

Ante ao exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez