



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.728349/2014-19
ACÓRDÃO	2401-012.162 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOAO ELIAS MARTINS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

VALORES NÃO IMPUGNADOS. POSSIBILIDADE DE COBRANÇA.

Valores não impugnados podem ser desmembrados e encaminhados diretamente para cobrança.

PEDIDO DE INCLUSÃO DE DESPESAS NO LIVRO-CAIXA.

A dedução de despesas no livro-caixa é uma faculdade do contribuinte, somente sendo possível quando são devidamente informadas na declaração de ajuste anual, não sendo possível pleitear sua inclusão após a notificação do lançamento.

ALTERAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO SOBRE RENDIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N.º 86.

Ademais, nos termos da Súmula CARF nº 86, 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.

MULTA QUALIFICADA. INTUITO DOLOSO.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovada a conduta dolosa do contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento de fatos geradores por parte da autoridade fazendária a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

DESCONHECIMENTO DA LEGISLAÇÃO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Sendo objetiva a responsabilidade tributária, a alegação de desconhecimento da lei não justifica o seu descumprimento, sendo ineficaz para afastar a imposição de penalidades.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa de ofício aplicada sobre o valor do imposto apurado nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto – Relatora

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Raimundo Cassio Gonçalves Lima (substituto integral), Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a Conselheira Monica Renata Mello Ferreira Stoll.

RELATÓRIO

Como bem resume a DRJ/RJO, no acórdão de nº 12-78.748, e-fls. 881e ss.:

Trata-se de lançamento de crédito tributário do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF relativo aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, por meio do Auto de Infração no valor total de R\$ 1.999.571,57, sendo R\$ 621.820,56 de Imposto, R\$ 137.186,11 de juros de mora calculados até 10/2014, R\$ 932.730,85 de multa proporcional calculada sobre o principal e R\$ 307.834,05 de multa exigida isoladamente.

Foram apuradas as infrações de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão (multa isolada), conforme valores relacionados às fls. 04/05.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 22/25, ressaltamos os seguintes pontos:

- O contribuinte é titular de cartório, sendo que a omissão apurada é relativa ao recebimento de emolumentos de prestação de serviços cartoriais nos anos-calendário de 2010 a 2012.
- Foi elaborado um quadro comparativo relativo às guias do FUNDESP, recebidas do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, os valores efetivamente declarados e os efetivamente auferidos pelo contribuinte em sua atividade cartorária.
- Os valores devido ao fundo corresponde a 10% dos valores dos emolumentos recebidos pelo titular do Cartório no período (art 59 da Lei nº 14.376/2002). Assim, a receita mensal auferida pelo cartório corresponde ao valor mensal recolhido ao FUNDESP multiplicado por 10.
- A base de cálculo para o Auto de Infração foi a receita calculada por meio das guias do FUNDESP subtraída do valor da própria taxa recolhida ao FUNDESP e dos rendimentos declarados pelo contribuinte.
- Foi aplicada a multa qualificada de 150%, com a elaboração da respectiva Representação Fiscal para Fins Penais em razão do contribuinte ter pleno conhecimento de suas receitas, conforme recolhimentos de taxas do FUNDESP efetuadas pelo próprio e havê-las declarados apenas parcialmente conforme quadro a seguir:

Ano-calendário	Rendimento declarado DIRPF	Receita calculada de acordo informação Tribunal de Justiça GO Guias Fundesp	Percentual
	A	B	A/B
2010	R\$ 17.075,00	R\$ 783.155,90	0,02%
2011	R\$ 18.600,00	R\$ 831.787,70	0,02%
2012	R\$ 26.000,00	R\$ 979.110,20	0,03%

- Nos anos sob fiscalização foram efetuados recolhimentos mensais obrigatórios inferiores a receita apurada no curso da fiscalização, sendo-lhe imputada a multa isolada sobre o recolhimento que deixou de ser efetuado em relação aos rendimentos efetivamente recebidos entre 2010 e 2012.

Cientificado do lançamento em 31/10/2014, fls. 835/836, o interessado apresentou sua impugnação, em 28/11/2014, fls. 862/866, alegando em síntese que:

- O lançamento de ofício deixou de considerar a dedução legal elencadas em livros caixa devidamente escriturados, fazendo o lançamento sobre a receita bruta e não sobre a renda, ferindo seu direito do contribuinte de boa-fé, tratando-o como sonegador contumaz.
- Deixou a elaboração e controle de sua vida fiscal a cargo de profissionais contábeis, por não ser conhecedor da legislação do imposto de renda, sendo erroneamente responsável pelas práticas equivocadas de seus contadores.
- Não houve chance de retificar espontaneamente sua declaração
- Não teve intenção de sonegar ou burlar o fisco, apesar da omissão. Não é detectável quaisquer sinais exteriores de riqueza ou vantagem financeira ou fiscal.
- Admite a omissão, por falha contábil, mas entende que as despesas apuradas em Livro Caixa foram ignoradas pelo fisco.
- Insurge-se contra a multa qualificada por entender que não há prova de sonegação, não tendo sido detectado sinais exteriores de riqueza que crê ser um dos pressupostos de agravamento de penalidades.
- Cita ementa de acórdão da DRJ/RJO.
- Defende que conforme princípio legal, o imposto de renda deve incidir sobre a renda e não sobre a receita, devendo ser admitidas as deduções para apuração da base de cálculo, no caso as despesas escrituradas em livro caixa, no que tange a atualização da Instrução Normativa nº 1.327/2013.
- É inadmissível a recusa dos livros caixa, que sequer foram analisados.
- Finaliza requerendo que sejam consideradas as deduções dos livros caixa dos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, refazendo-se o lançamento com base nos respectivos dados contábeis fornecidos pelo contribuinte.
- Inibição das multas de ofício de 150% e 50% respectivamente e o devido recálculo.
- Retificação do auto de infração, mediante as novas bases de cálculo constantes nos livros caixa juntados em fase preliminar e em poder deste órgão fiscalizador.

A 11ª turma da DRJ/RJO entendeu pela manutenção do crédito tributário, tendo julgado improcedente a impugnação (e-fls. 881 e ss.), com decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010,2011,2012

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Reputa-se definitivamente constituído, na esfera administrativa, o valor referente à parcela não contestada da exigência.

PEDIDO DE INCLUSÃO DE DESPESAS NO LIVRO-CAIXA.

A dedução de despesas no livro-caixa é uma faculdade do contribuinte, somente sendo possível quando são devidamente informadas na declaração de ajuste anual, não sendo possível pleitear sua inclusão após a notificação do lançamento.

DESCONHECIMENTO DA LEGISLAÇÃO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Sendo objetiva a responsabilidade tributária, a alegação de desconhecimento da lei não justifica o seu descumprimento, sendo ineficaz para afastar a imposição de penalidades.

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

Tais penalidades estão previstas na legislação tributária e devem ser aplicadas nos moldes em que a norma legal determina. Não há nenhuma ilegalidade ao ser lançada as duas multas no auto de infração, tendo em vista que o fato gerador e a base de cálculo dessas penalidades são completamente distintos.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

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

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 899-912), em que sustenta, em síntese:

- i) Preliminarmente, recorre ao lançamento extemporâneo arbitrado pela SRF, em desacordo com o Auto de Infração, cujo valor já fora lançado e tributado por ocasião do auto perpetrado, ocasionando assim uma bi-tributação, uma vez que as "Receitas" já estavam consolidadas no bojo processual, não cabendo, portanto, o arbitramento de imposto já consolidado e incluído na apuração do imposto já lançado. Isto, por si só, pressupõe uma bi-tributação, uma vez esta demonstrado que toda receita já fez parte da apuração e Lançamento do Auto inicial, não procedendo assim o demonstrativo e lançamento abaixo, na sua totalidade:

Ano-Calendário	Valores em reais
2010	68.956,21
2011	70.319,42
2012	78.552,98

Recorre, ainda, da multa agravada de 75%, bem como dos acréscimos legais pertinentes ao caso;

- ii) Dos fatos: - Fato 1: o Recorrente indica que faz juntar: - Documentação necessária que falta, a qual seja, os livros-caixa dos anos exigidos, para justificar a ausência de receitas; Com isso, ausenta-se o ônus penais, uma vez que está apresentando de forma espontânea, apesar da instauração do procedimento fiscal, o **livro-caixa** para tais comprovações da receita e que seja lançado sem ônus de multa formal. Requer a aceitação dos livros-caixa, como justificativa e ausência de Receita e a ausência de ônus penal e seus agravantes e pleitear lançamento sem ônus da multa formal, já que não há sonegação ou má-fé, e sim uma simples omissão involuntária;

Fato 2: Que fez juntar-se: a) comprovantes mensais (livros-caixa) dos períodos de 01/01/2010 até 31/12/2012 devidamente contabilizados, refletindo as Receitas e despesas do cartório do qual é titular; b) guias de recolhimento ao Fundo Especial de Reaparelhamento e modernização do Poder Judiciário efetivadas pelo cartório no período 01/01/2010 a 31/12/2012 (cópias autenticadas); c) cópias de Certidão do Imóvel, onde está edificada residência do representado.

Fato 3: Que, por ocasião de suas declarações dos anos calendários de 2010, 2011 e 2012, que por absoluta falta de orientação profissional deixou de declarar os reais rendimentos apurados em livros-caixa do cartório do qual é titular, declarando somente, valores que dava cobertura à sua situação de então. Todavia não agiu de má-fé ou dolo, sem intuito de sonegar ou burlar o fisco, haja vista que recolheu todas as obrigações inerentes aos encargos cartorários, ocorrendo tão somente a omissão de sua parte; - Que, tanto é assim que somente após ser notificado por este órgão e procurado ajuda profissional qualificada é que se deu conta do erro cometido, vindo agora de forma espontânea fazê-lo e, que para tanto junta os respectivos livros-caixa, cujas informações refletem a realidade do cartório do qual é titular. - Que, somente agora ficou sabendo que deveria ter apurado e recolhido o carnê-leão mês a mês e respectivo resultado lançado em suas declarações nos

respectivos anos calendários. - Que, do exposto, com a juntada da documentação acostada que se proceda o Lançamento Legal.

Fato 4: Que, o lançamento é critério interno do fisco federal, no entanto, isso se dá quando o sujeito passivo age com dolo ou má-fé e é sonegador contumaz e auferir vantagens indevidas e ilegais com o fito de enriquecimento ilícito ou comete crime de ordem tributária. Que, há ainda o fator espontâneo que denota a boa-fé do sujeito passivo.

- iii) Colaciona a íntegra da Impugnação apresentada junto ao órgão lançador, com o intuito de demonstrar a lisura da conduta do contribuinte;
- iv) Quanto ao recurso, em seu preâmbulo, ressalta em linhas gerais os fatos norteadores do Direito Tributário Nacional, com destaque para a igualdade material, solidariedade fiscal e princípio da capacidade contributiva objetiva.
- v) Do procedimento fiscal: a Fiscalização solicitou, no início do procedimento fiscal, as cópias dos comprovantes de rendimentos mensais recebidos de pessoa física com documentação comprobatória de receita de 01/01/2010 a 31/12/2012 e guias de recolhimento ao fundo especial de reaparelhamento e modernização do Poder Judiciário, efetuadas pelo cartório, de 01/10/2010 a 31/12/2012. Os livros-caixa foram apresentados, mas a fiscalização levou em conta apenas as guias do FUNDESP. Não havia justificativa para lançamento de ofício e com multa agravada de 150%.
- vi) Do contraditório: Mais uma contradição do fisco lançador, pois a impugnação é abrangente e atacou todas as nuances do Auto de Infração, oferecendo argumentos contrários a todos os atos praticados pelo órgão fiscalizador que de plano, tenta inverter o ônus para justificar o não lançamento com base nos elementos que o contribuinte de boa-fé atendeu. Vale salientar que, o alegado pelo fisco não encontra amparo legal, servindo tão somente ao interesse próprio para enquadrar o contribuinte em crime fiscal, o que não é veraz e prima pela invencione com o fito de caracterizar a justificativa do lançamento com multa formal de 150% e isolada de 50%.
- vii) Das deduções relativas ao Livro-Caixa: Insurge-se contra a alegação do fisco que agora após o lançamento errôneo querer separar receitas auferidas e constantes dos livros-caixa do contribuinte referente aos anos de 2010 a 2012 não consideradas pelo órgão lançador, vindo somente agora levantar essa questão a destempo que vale para ambas as partes. Ademais, vê-se que o órgão fiscalizador está descumprindo o próprio CTN, do qual deve ser o guardião e cumpridor. A notificação de lançamento por si só não inibe o direito do contribuinte de apresentar e ser aceito pelo fisco os elementos legais que o beneficie, tão somente por critérios que o próprio fisco criou e

institucionalizou para o próprio interesse, sob a alegação de crime tributário, que no caso em tela é de total descabimento e inconstitucional, por não dizer arbitrário.

- viii) Da aplicação da multa qualificada: Não há qualquer qualificadora que sustente o agravamento, e nenhuma Lei trazida à tona pelo fisco que qualifique o sujeito passivo. Elenca os artigos 44 da Lei 9430/96 e art. 72 da Lei 4502/64. Conclui que nenhum dos artigos das supracitadas Leis direta ou presumidamente, estabelece a qualificadora da multa de 150%, impingida pela autoridade lançadora. Isto porque não se vê inculcado em ação dolosa ou criminal, em face de que, o enquadramento ou tipificação, não se deu nem antes, durante ou depois da instauração do procedimento fiscal. É pessoa de bem e cumpridora de suas obrigações, tanto é assim que, sua declaração de renda espelha a realidade do que é de fato, possuindo como bens tão somente a casa de morada e um veículo financiado. Reitera que apesar de ser titular de cartório, não lhe é facultado conhecer a legislação do imposto de renda e que foi levado a erro por profissional contábil.
- ix) Da multa isolada: não cabe a aplicação da multa isolada, pelo simples fato de o contribuinte ter recolhido parcialmente o carnê-leão e se não o fez em sua totalidade, o que por si só, o exime da penalidade isolada, vez que a apuração do imposto (parcial) a ser lançado, não caracteriza sonegação e sim, a omissão do cumprimento integral do valor apurado.
- x) Requer respeito a julgados administrativos e judiciais, não considerados pela Receita Federal.
- xi) Ao final, requer a correção das discrepâncias e insubsistências contidas no Auto de Infração.

Em seguida, os autos foram remetidos a este d. Conselho.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

1. Admissibilidade

O recurso interposto é tempestivo e, presentes os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

2. Preliminar de lançamento extemporâneo

Alega a Recorrente, preliminarmente, que houve um lançamento extemporâneo arbitrado pela Secretaria da Receita Federal, em desacordo com o Auto de Infração, cujo valor já fora lançado e tributado por ocasião do auto perpetrado, ocasionando bitributação. Recorre, ainda, da multa de 75% e dos acréscimos legais pertinentes.

No entanto, não assiste razão ao Recorrente. O que foi decidido no acórdão da DRJ foi a cobrança dos valores relativos à matéria não impugnada na Impugnação apresentada pelo Recorrente. Não houve um novo lançamento, apenas permitiu-se a cobrança parcial daquilo que é incontroverso. Conforme destaca trecho da decisão de piso:

Cumprе observar que o contribuinte se insurgiu contra a base de cálculo do imposto, que não levou em consideração as despesas escrituradas de livro caixa, como dedução da referida base, bem como a multa agravada. Nada se opôs quanto a infração de omissão de rendimentos, ou seja, há que se considerar que como matéria não impugnada os valores mensais apontados pela fiscalização na omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas diminuídas do que o contribuinte entendeu ser dedutível a título de despesas de livro caixa. A infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas foi parcialmente acatada.

Às fls. 869/880 juntamos os referidos documentos onde constam os valores, relativamente às despesas totais para os anos-calendário em análise, sob o título de Livro Caixa.

Assim, elaboramos as tabelas a seguir para cada ano-calendário, com o cálculo do imposto de renda relativo a matéria não impugnada, que deverá ser objeto de cobrança imediata, por não fazer parte da lide.

A partir dos cálculos, obteve-se o imposto sujeito à cobrança imediata, sendo os valores presentes na tabela:

Ano-Calendário	Valores em reais
2010	68.956,21
2011	70.319,42
2012	78.552,98

Rejeito, portanto, a preliminar suscitada pelo Recorrente.

3. Mérito

Passa-se à análise das questões de mérito.

Importante esclarecer os limites materiais do presente recurso, considerando que a omissão dos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas é matéria incontroversa. Assim, discute-se neste processo os pedidos de: inclusão das deduções relativas a Livro Caixa; aplicação da multa qualificada; aplicação da multa isolada.

3.1. Inclusão das deduções relativas a Livro-Caixa

Entende o Recorrente que as despesas declaradas no Livro-Caixa deveriam ser deduzidas da base de cálculo do IRPF. Indica que apresentou, no início do procedimento fiscal, as cópias dos comprovantes de rendimentos mensais recebidos de pessoa física com documentação comprobatória de receita de 01/01/2010 a 31/12/2012, contendo as guias de recolhimento ao fundo especial de reaparelhamento e modernização do Poder Judiciário, efetuadas pelo cartório, no período. Além disso, os Livros-Caixa foram apresentados, mas a fiscalização não os considerou.

Ainda, insurge-se contra a decisão da DRJ, sustentando que a notificação de lançamento por si só não inibe o direito do contribuinte de apresentar e ser aceito pelo fisco os elementos legais que o beneficie, tão somente por critérios que o próprio fisco criou e institucionalizou para o próprio interesse.

A DRJ entendeu que não seria possível a dedução das despesas, uma vez que, depois da notificação, não é mais possível ao contribuinte alterar o valor para cima das despesas informadas na declaração de ajuste anual. Destaca-se o seguinte trecho:

Quanto à pretensão do contribuinte de deduzir, na apuração do imposto devido, despesas de livro-caixa não informadas seguidamente nas DIRPF relativas aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, deve ela ser rejeitada. Com efeito, a dedução de tais despesas é uma faculdade do contribuinte e somente é possível quando elas são devidamente informadas na declaração de ajuste anual, sujeitando-se à apresentação dos documentos probatórios, caso a fiscalização assim entenda necessário. Depois de notificado do lançamento, não mais é possível ao contribuinte alterar para cima o valor dessas despesas, conforme se depreende do § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional:

Art. 147. (...)§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. (grifei)

Assim, cabe-nos explicar que as deduções são faculdades permitidas por lei, e como tais, devem ser exercidas por ocasião da entrega da Declaração de Ajuste ou em retificações entregues em tempo hábil, sendo impossível o aproveitamento de deduções novas após o encerramento do procedimento fiscal.

Além disso, a respeito da retificação da declaração, é de se repetir que, uma vez regularmente notificado do lançamento fiscal, é vedado ao contribuinte retificá-

la, com intuito de alterar o valor de imposto a pagar, incluindo deduções, posto que está excluída a sua espontaneidade, na forma do art. 138, do mesmo CTN, abaixo transcrito.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Acrescente-se que a retificação da declaração do Interessado, só poderia ser aceita antes de iniciado o procedimento fiscal, como se observa do art. 7º, inciso I, §1º, do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal no âmbito federal, abaixo transcrito.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001) I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...), § 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Além dos argumentos trazidos na decisão de piso, destaca-se o fato de que o Recorrente fez a opção, nas Declarações de Ajustes Anuais ano-calendário 2010, 2011 e 2012, pela tributação utilizando o desconto simplificado, ou seja, com base no art. 10 da Lei nº 9.250/95:

Art. 10. O contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que **substituirá todas as deduções admitidas na legislação**, correspondente à dedução de 20% (vinte por cento) do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, independentemente do montante desses rendimentos, dispensadas a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie, limitada a: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007).

O próprio Recorrente não optou pela tributação completa, com discriminação de todas as deduções admitidas na legislação. O regime simplificado escolhido é considerado irrevogável, não podendo ser modificado posteriormente à entrega da DAA. Inclusive, esta é a inteligência da Súmula CARF nº 86:

Súmula CARF nº 86

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 10/12/2012

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Soma-se aos argumentos o fato de que os Livros-Caixa do Cartório de Registro de Imóveis do Recorrente traziam apenas o valor das despesas mensais, sem qualquer detalhamento sobre o que se referiam, nem nenhum tipo de documentação hábil a comprovar que estas despesas foram efetivadas, sendo impossível aferir se se tratava, de fato, de despesas dedutíveis.

Desta forma, acompanho a decisão de piso.

3.2. Aplicação da multa qualificada

Quanto à multa qualificada, o recorrente sustenta que não há qualquer qualificadora que sustente o agravamento e nenhuma lei trazida à tona pelo Fisco que o qualifique. Além disso, argumenta que é pessoa de bem e cumpridora de suas obrigações, tanto é assim que sua declaração de renda espelha a realidade do que é de fato, possuindo como bens tão somente a casa de morada e um veículo financiado. Apesar de ser titular de cartório, entende que não lhe é facultado conhecer a legislação do imposto de renda e que foi levado a erro por profissional contábil.

No entanto, não assiste razão ao Recorrente. Apesar de o Relatório Fiscal ser sucinto, ele traz uma tabela indicando a grande diferença entre o rendimento declarado em DIRPF pelo Recorrente e a receita realmente auferida. Nos três anos fiscalizados, a diferença é de 97% a 98%. Verifica-se, assim, que não estamos diante de um fato esporádico ou isolado, mas de omissão, por três anos consecutivos, de valores que representam quase a totalidade dos rendimentos do contribuinte. Não se trata de “simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos” suficiente para atrair a redação da Súmula CARF nº 14¹.

O Recorrente tinha pleno conhecimento das receitas, tanto é que realizou o recolhimento de todas as taxas ao FUNDESP. Fica claro o intuito fraudulento deste, ao declarar apenas 2% a 3% de suas receitas à autoridade fazendária, não demonstrando que tenha agido de boa-fé.

Quanto à alegação foi prejudicado por profissional de contabilidade, destaca-se o trecho da decisão de piso, com o qual concordo:

impugnante alega, ainda, que contratou um profissional para elaborar a declaração. Contudo, cabe esclarecer ao impugnante que a responsabilidade pela

¹ 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.

entrega da Declaração de Ajuste Anual IRPF à Receita Federal bem como pela veracidade das informações nela contidas é pessoal e intransferível.

O artigo 7º da Lei n.º 9.250/95 é claro em sua redação ao determinar que a obrigação pela apuração do saldo de imposto de renda e entrega da Declaração de Ajuste Anual é da pessoa física, e, portanto, é de responsabilidade desta a atribuição para terceiros deste mister, bem como das conseqüências advindas deste ato.

A seguir, reproduzimos o referido dispositivo legal:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.(Grifei)

Pela redação dos artigos 121 e 122 do Código Tributário Nacional, resta claro quem é o sujeito passivo da relação tributária, não podendo a contribuinte se escusar de cumprir a lei alegando que não a conhece (artigo 3º da Lei de Introdução as normas do Direito Brasileiro).

Abaixo reproduzimos os citados dispositivos do CTN:

Art. 121 Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

(...)Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

O argumento do impugnante de que profissionais contábeis que elaboram suas declarações não exclui sua responsabilidade pelas informações prestadas ao Fisco, porquanto não há como o contribuinte deixar de responder pela má eleição realizada e má fiscalização quanto ao desempenho do contratado em relação ao mandato que livremente outorgou.

Ao delegar a terceiro a elaboração de suas declarações de ajuste anual, o sujeito passivo dessa obrigação acessória assume o risco de ter imputadas contra si as penalidades advindas das infrações à legislação tributária, na medida em que, a ninguém é dado o direito de alegar desconhecimento das leis/normas (art. 3.º do Decreto-Lei n.º 4.657, de 4 de setembro de 1942-Lei de Introdução ao Código Civil) ou transferir a outro a responsabilidade que lhe é atribuída por lei.

Por fim, cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, é objetiva, não cabendo alegações de boa-fé ou desconhecimento da lei, a teor do preceito contido no art. 136 do CTN.

Por todo o exposto, entendo correta a qualificação da multa na situação que aqui se analisa. No entanto, tendo em vista o disposto no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, esta deve ser reduzida ao percentual de 100% nos termos do art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23.

3.3. Da multa isolada

Defende o Recorrente que não cabe a aplicação da multa isolada, pelo simples fato de ter recolhido parcialmente o carnê-leão e se não o fez em sua totalidade, o que por si só, o exime da penalidade isolada, vez que a apuração do imposto (parcial) a ser lançado não caracteriza sonegação e sim, a omissão do cumprimento integral do valor apurado. Em assim sendo, não vê ato de ilegalidade que o possa penalizar, cabendo-lhe tão somente a multa de ofício.

O recolhimento parcial do carnê-leão não é o suficiente para eximir a multa isolada, ainda mais no presente caso, que este recolhimento foi de apenas 2% a 3% do valor efetivamente devido. Dessa forma, o Recorrente deixou de recolher grande parte do imposto de renda devido mensalmente, através do carnê-leão, violando o previsto no art. 106, inciso I do RIR/99 (vigente à época e, posteriormente, substituído pelo art. 118, I do Decreto 9.580/18), combinado com os arts. 43 e 44, inciso II, alínea "a" da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Além disso, destaca-se a possibilidade de cumulação da multa isolada e da multa de ofício, conforme inteligência da Súmula CARF nº 147:

Súmula CARF nº 147

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Como não assiste razão ao Recorrente, deixo de acolher o seu pedido.

Por fim, cumpre destacar que, apesar do pedido do Recorrente para que sejam respeitados julgados administrativos e judiciais, não considerados pela Receita Federal, não há, na peça recursal, menção direta a nenhum julgado.

4. Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto