



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10384.720082/2010-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2002-005.483 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 29 de julho de 2020
Recorrente ANTONIO SERGIO REIS TAVARES REGO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Contudo, em circunstâncias excepcionais e taxativas, a lei em sentido estrito pode conceder isenção do imposto de renda, ou qualquer outro tributo, a determinadas situações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Virgílio Cansino Gil, Thiago Duca Amoni e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2002-005.483 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10384.720082/2010-89

Relatório

Notificação de lançamento

Trata-se de lançamento de ofício de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), referente ao ano-calendário 2007, exercício 2008, consubstanciado no Auto de Infração às fls. 02/11.

O crédito tributário exigido inclui imposto no valor de R\$ 3.526,65, multa de ofício (75%) no valor de R\$ 2.644,98, juros de mora calculados até 31/03/2010 no valor de R\$ 700,39, e multa exigida isoladamente no valor de R\$ 572,36.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação que conforme decisão da DRJ:

Cientificado do lançamento em 04/05/2010, conforme AR – Aviso de Recebimento à fl. 175, o contribuinte apresentou impugnação em 02/06/2010, às fls. 176/178, anexando aos autos a documentação às fls. 179/199 e 202/235.

Em sua defesa o interessado argumentou que:

- O agente do Fisco intimou diversos declarantes a prestarem informações sobre eventuais despesas pagas no exercício, sob o argumento da existência de divergências entre os valores pagos;
- estes declarantes (pacientes) que ao longo do referido ano estavam sob seus cuidados profissionais tiveram em mãos seus respectivos comprovantes, porém quando solicitado pelo Fisco, recorreram novamente ao consultório, o que ocasionou uma exaustiva expedição de recibos com valores únicos em um só recibo, sem a observância de elevação da receita no mês daquela emissão;
- são elementos que, por força da urgência, foram escriturados de forma centralizada e somados em um único recibo em determinado mês, conforme ocorrido com os seguintes pacientes: Iolanda Pereira Luz (R\$ 1.250,00), Maria Iris do Nascimento (R\$ 1.500,00), Brígida Mônica da Silva (R\$ 3.600,00), José de Arimateia Leão (R\$ 1.340,00), e Elayne Mota Pereira (R\$ 2.580,00), além de outros, pois são exemplos de beneficiários que tiveram suas despesas divididas em três ou mais recibos entre os meses;
- na observância do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal promovido pela autoridade fiscalizadora e conforme planilha anexada, constata-se que os valores mais elevados foram de pacientes em que seus tratamentos perduraram durante vários meses do ano e não foram inseridos portanto de forma distributiva nos meses correspondentes;
- foram apresentados os recibos totalmente desmembrados ao Fisco para que reconhecesse as receitas efetivamente realizada de forma escalonada nos meses de ocorrência, porém, sem êxito, sendo que o argumento da autoridade fiscal para não aceitação dos novos documentos foi de que os recibos se contradiziam, o que não é verdade;

- a solicitação pessoal foi para que apenas fossem substituídos nominalmente os recibos, pois, desta forma, teríamos uma situação de equilíbrio no caixa já que em vários meses não houve excesso.

Ao final, o impugnante asseverou que não discorda de divergências eventuais ou a possibilidade de algum acréscimo apurado, mas sim da forma arbitrária com que teria sido efetuado o levantamento do crédito tributário, o qual julga ser improcedente, e deste modo, vem requerer tão somente que os recibos apresentados sejam desmembrados com a substituição nos meses em que não houve excesso de receitas, para um equilíbrio no livro-caixa.

A impugnação foi apreciada na 1ª Turma da DRJ/FOR que, por unanimidade, em 26/07/2013, no acórdão 08-26.024, às e-fls. 238 a 242, julgou a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 249 a 252 no qual alega, em síntese, que:

Contudo, são elementos que por força da urgência, foram escriturados de forma centralizada e somados em um único recibo em determinado mês, conforme exemplo a seguir: **IOLANDA PEREIRA LUZ** total do atendimento - **R\$ 1.250,00**, **MARIA IRIS DO NASCIMENTO** total do atendimento - **R\$ 1.500,00**, **BRIGIDA MONICA DA SILVA** total do atendimento - **R\$ 3.600,00**, **JOSE DE ARIMATEIA LEAO** total do atendimento - **R\$ 1.340,00**, **ELAYNE MOTA PEREIRA** total do atendimento - **R\$ 2.580,00** e outros mais. São exemplo de beneficiários que tiveram suas despesas divididas em três ou mais recibos entre os meses.

Outrossim, na observância no **TERMO DE CONSTATAÇÃO E DE INTIMAÇÃO FISCAL**, promovida pela autoridade fiscalizadora, conforme planilha em anexo, constatamos que os valores *mais elevados* foram de pacientes em que seus tratamentos perduraram durante vários meses do ano e não foram inserido portanto de forma distributivas nos seus meses correspondentes, conforme orientamos o agente. Expomos os recibos totalmente desmembrados ao **FISCO** para que reconhecesse as receitas efetivamente realizadas de forma escalonada nos meses de ocorrência, porem não obtivemos êxito. Seu argumento: Os recibos se contradiziam. Não o é verdade. Pedimos pessoalmente que apenas fossem substituídos nominalmente os recibos. De fato, ocorrido a inclusão do pedido, conforme solicitação pessoal, teríamos uma situação de equilíbrio no caixa já que em vários meses não houve excesso.

DO DIREITO

Considerando, finalmente, e analisado o teor do autuado, verificou-se ausência de prontidão no sentido de reconhecer a distribuição das receitas dos contribuintes envolvido nesta fiscalização. Não discordamos de divergências eventuais ou a possibilidade de algum acréscimo apurado, não obstante, a forma arbitrária com que se levantou o credito julgamos **IMPROCEDENTE**, porem o que se requer é tão somente que os valores notificados por esta fiscalização como “**AUSENCIA DE RECEITAS**”, os recibos apresentados sejam desmembrados e substituído nos meses em que não houve excesso de receitas para um equilíbrio no livro caixa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 06/08/2013, às e-fls. 248, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 30/08/2013, e-fls. 249, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, trata-se de lançamento de ofício de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), referente ao ano-calendário 2007, exercício 2008, consubstanciado no Auto de Infração às fls. 02/11. O crédito tributário exigido inclui imposto no valor de R\$

3.526,65, multa de ofício (75%) no valor de R\$ 2.644,98, juros de mora calculados até 31/03/2010 no valor de R\$ 700,39, e multa exigida isoladamente no valor de R\$ 572,36.

Da omissão de rendimentos

A nossa Carta Magna de 1988 erigiu competências tributárias aos três entes, rigidamente postas, sobretudo quanto a criação de impostos. Conforme artigo 153 do texto constitucional, compete a União, dentre outros, a instituição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

(...)

Segundo define o parágrafo 2º, do supracitado artigo, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade.

O princípio da generalidade permitirá a efetivação dos princípios da universalidade, pessoalidade e capacidade contributiva, na medida em que atua no critério pessoal do conseqüente da regra matriz de incidência tributária, determinando que todas as pessoas físicas – a integralidade desse universo que esteja no território nacional, que auferir renda e proventos de qualquer natureza terá obrigação de efetuar o pagamento do imposto, salvo exceções prevista na própria lei.

Já o princípio da universalidade atuará sobre o aspecto material do antecedente da regra matriz de incidência tributária, afinal determina que a incidência do imposto alcançará todas as rendas e proventos, de qualquer espécie, independente da denominação ou fonte.

Por fim, o princípio da progressividade também será aplicado sobre o critério quantitativo do conseqüente da regra matriz, nesse caso para a fixação da alíquota do imposto. Tal princípio implicará na incidência gradativa, em percentual maior e, pretensamente de modo progressivo, à medida que se dá o correspondente aumento da base de cálculo do imposto ou acréscimo patrimonial, ou seja, quanto maior o acréscimo patrimonial maior será a alíquota do imposto devido pelo contribuinte.

Ainda, o artigo 3º da Lei nº 7.713/88 disciplina que o imposto sobre a renda incide sobre o rendimento bruto, entendido como produto do capital, do trabalho ou a combinação de ambos, independentemente da denominação das verbas percebidas:

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

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

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

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

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

Logo, a regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Contudo, em circunstâncias excepcionais e taxativas, a lei em sentido estrito pode conceder isenção do imposto de renda, ou qualquer outro tributo, a determinadas situações.

É o que se extrai do caput do artigo 176 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Ainda, conforme o inciso II, do artigo 111 do mesmo diploma legal, interpreta-se literalmente as hipóteses de isenção:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Os rendimentos auferidos por profissionais autônomos também devem ser ofertados à tributação, como se vê:

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como

(Lei 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outros que lhes possam ser assemelhados;

II remuneração proveniente de profissões, ocupações e prestação de serviços Não-comerciais;

(...)

Ainda, em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte apresenta exatamente as mesmas alegações quando da apresentação da impugnação, não produzindo provas ou trazendo qualquer fundamento novo, motivo pelo qual adoto as razões da DRJ, conforme artigo 57, §3º do RICARF, que enfrentou detalhadamente os argumentos apresentados na defesa:

Da análise dos autos verifica-se que o autuante levou em consideração a Declaração de Ajuste Anual apresentada pelo impugnante, além de dados apresentados pelo sujeito passivo no decorrer da ação fiscal, e principalmente, os recibos e comprovantes que foram entregues ao Fisco por clientes do contribuinte em atendimento às diversas intimações e diligências efetuadas pela fiscalização.

Consta ainda do processo a informação de que a autoridade fiscal forneceu ao contribuinte cópias de todos os documentos analisados, dentre os quais os recibos obtidos através das diligências empreendidas junto aos diversos contribuintes para quem o fiscalizado prestou serviços odontológicos.

Contudo, o contribuinte alega em sua defesa que os valores mais elevados foram recebidos de pacientes em que os tratamentos perduraram durante vários meses do ano e que tais receitas de prestação de serviços não teriam sido inseridas de forma distributiva nos meses correspondentes, resultando no excesso apurado.

E assim, já no decorrer da ação fiscal, e posteriormente, quando da impugnação ao lançamento, pleiteia o autuado pela substituição de alguns destes recibos por outros, pois, deste modo, estaria demonstrada a situação de equilíbrio no caixa, visto que em vários meses do referido ano calendário não teria ocorrido o excesso apontado no lançamento.

Não obstante a argumentação exposta pelo contribuinte, deve-se ressaltar que o contribuinte não trouxe ao processo qualquer elemento de prova material que pudesse dar sustentação a estes novos recibos que requer sejam substituídos por aqueles obtidos dos pacientes (clientes) a quem o profissional prestou seus serviços.

Note-se que tais documentos (novos recibos) posteriormente apresentados pelo contribuinte foram rechaçados pela autoridade fiscal em razão de divergirem completamente dos originais entregues por seus clientes (pacientes) à fiscalização, e que estão nominalmente relacionados no Anexo ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal, às fls. 21/25.

Registre-se que em tais documentos constam datas e valores que não condizem com os originais apresentados. O impugnante sequer logrou comprovar, de forma inconteste, seja por meio de documentação bancária (extratos, depósitos, transferências, etc.) ou através de outro elemento de prova, a compatibilidade exigida entre as datas e os valores relacionados à percepção destes rendimentos.

Do exame das peças processuais observa-se ainda que a autoridade tributária teve todo o interesse em buscar a verdade material dos fatos, ou seja, o montante que efetivamente o contribuinte teria auferido no ano-calendário 2007 em face de sua atividade profissional como odontólogo. Para tanto, a fiscalização diligenciou junto aos vários contribuintes para quem o fiscalizado prestou serviços odontológicos.

Neste ponto é relevante destacar que os recibos e comprovantes que embasaram a exigência tributária foram emitidos pelo próprio contribuinte. Portanto, essas provas são hábeis e suficientes para comprovação do montante que foi auferido pelo sujeito passivo a título de prestação de serviços profissionais de odontologia.

Além disso, cabe ressaltar o fato de que o contribuinte tinha conhecimento de que tais rendimentos deveriam ser tributados, tanto é que parte deles foram declarado. Restou demonstrado nos autos que o contribuinte deixou de oferecer à tributação uma parte considerável dos seus rendimentos oriundos da prática da odontologia. O contribuinte foi instado a confirmar ou negar os valores, representados por recibos, e, livremente, confirmou ter recebido a maioria deles e negou alguns poucos deles.

Deveras, até prova em contrário, os recibos originais apresentados pelos pacientes (clientes) do contribuinte fiscalizado, e que serviram de fundamento para a autuação, representam sim a realidade dos fatos. É bem verdade que determinado(s) valor(es) poderia(m) conter erro(s), mas caberia ao signatário dos documentos (contribuinte) comprovar de forma inconteste eventual equívoco cometido, o que não restou demonstrado no presente caso.

Desta forma, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Fl. 9 do Acórdão n.º 2002-005.483 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10384.720082/2010-89