



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

Processo nº 10820.001770/00-43
Recurso nº 152.474 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.425 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF
Recorrente CLAUDEMIRO UNDICIATTI
Recorrida 2ª Turma/DRJ - CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercícios: 1996, 1997, 1998, 1999 e 2000.

DESPESAS DEDUTÍVEIS - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS - LANÇAMENTO PROCEDENTE. Somente são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda as despesas cujo pagamento e os serviços sejam efetivamente comprovados, sendo que a falta de apresentação de recibos ou de quaisquer documentos hábeis e idôneos que comprovem os dispêndios ou a efetiva prestação dos serviços não há de se considerar as despesas para fins de dedução de Imposto de Renda Pessoa Física.

DENUNCIA ESPONTÂNEA. APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÕES APÓS INTIMAÇÃO. Não é espontânea a apresentação de declarações de rendimentos após o início do procedimento fiscalizatório.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Presidente

VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE

Relatora

FORMALIZADO EM: **03 DEZ 2010**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Sandro Machado dos Reis (Suplente convocado) e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

O contribuinte foi autuado no valor total de R\$ 121.465,96 sendo R\$ 48.589,97 de imposto, R\$ 22.419,55 de juros de mora, R\$ 36.442,46 de multa proporcional e R\$ 14.013,98 de multa regulamentar relativa à entrega com atraso de declarações.

De acordo com o Auto de Infração de fls. 03/05, contra o contribuinte foram imputadas as seguintes infrações:

001 – Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas. Omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica.

002 – Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas. Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas.

003 – Apuração incorreta do resultado da atividade rural. Omissão de rendimentos da atividade rural.

004 – Demais infrações sujeitas a multas não passíveis de redução – pessoa física. Falta/atraso na entrega da declaração (com imposto devido). Multa regulamentar relativa à entrega com atraso das declarações dos exercícios de 1996 a 2000.

A autoridade fiscal fez descrição dos fatos às fls. 19.

Cientificado do lançamento em debate, o recorrente, inconformado com o lançamento de ofício levado a efeito pelo Fisco, apresentou sua defesa (Impugnação ao Auto de Infração) às fls. 49/53, sendo que em análise à referida defesa sobreveio decisão de primeira instância administrativa (fls. 112/121), que considerou o lançamento procedente em parte pelos motivos sucintamente expostos a seguir:

- **Nulidade:** O Auto de Infração só poderá ser declarado nulo se lavrado por pessoa incompetente ou quando não constar, ou nele constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito de defesa. No caso em tela, observa-se que o auto de infração contém os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não ensejando declaração de nulidade.
- **Apresentação de declarações de rendimentos após o início da ação fiscal:** Como fartamente demonstrado nos autos, as declarações foram

apresentadas após intimação. Quanto a isso não há contestação. O contribuinte reconhece também o valor do imposto devido apurado nestas, bem como os acréscimos moratórios. O que ocorre é que o contribuinte não concorda com a autuação e a cobrança de multa de ofício e da multa regulamentar por atraso na entrega da declaração.

- Quanto à suposta espontaneidade do contribuinte em razão da apresentação da declaração de rendimentos, o art. 7º, § 1º, do Decreto 70.235/72, dispõe que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.
- Verifica-se que, no presente caso, quando o contribuinte apresentou as declarações de rendimentos (6 de outubro de 2000), já se encontrava sob procedimento de fiscalização, que se iniciou em 1º de setembro de 2000 (AR às fls. 24) com a ciência do Termo de Intimação Fiscal (fls. 23), excluindo, portanto, sua espontaneidade.
- Sobre a questão, cabe citar o artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN. Somente o pagamento do tributo devido, acompanhado dos juros de mora, efetuado anteriormente ao início de procedimento administrativo, caracterizaria a espontaneidade da denúncia. Exceção é feita no caso de o sujeito passivo submetido a ação fiscal efetuar, até o vigésimo dia subsequente à data de ciência do termo de início de fiscalização, o pagamento do valor total dos tributos e contribuições já declarados (Lei nº 3.470/58, art. 19), o que não é o caso dos autos.
- Correta, pois, a aplicação das multas pelo atraso na entrega das declarações, calculadas de acordo com o art. 88 da Lei n. 8.981/95, ou seja, 1% do imposto devido por mês de atraso ou fração, limitado a 20%.
- **Contribuição Previdenciária Oficial:** Em consulta ao sistema IRPF/CONS, verificou-se que as declarações foram entregues em 6 de outubro de 2000, último prazo concedido pelo auditor (Termo de Prorrogação às fls. 26), conforme alegado.
- Junto com as cópias das declarações de rendimentos apresentadas em 6 de outubro de 2000, como acima explanado, foram trazidas cópias simples dos informes de rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras (f. 73, 74, 93 a 95, 98, 99 e 102 a 108), nos quais consta o valor descontado para a previdência social, pelo que devem ser abatidos tais valores dos rendimentos tributáveis recebidos relativamente a essas mesmas fontes pagadoras.
- Como informou o próprio impugnante às fls. 52, é separado, mas possui sob sua dependência três filhos em idade escolar. Mas, o contribuinte não trouxe aos autos documentação hábil e idônea que comprovasse que os filhos ficaram sob sua guarda, o que ensejaria a dedução correspondente, bem como aquela relativa às despesas com instrução.

 3

Não há, dessa forma, como se acatar as alegações para que fossem consideradas as deduções respectivas.

Inconformado com a decisão proferida em sede de primeira instância administrativa, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 124/125, aduzindo em suma que:

- Quanto a apuração de imposto não decidiu corretamente, ao não considerar que com a separação judicial o recorrente ficou sob sua responsabilidade a educação dos filhos e conforme documentos que ora junta sempre pagou despesas escolar deles, elementos que não foram considerados por ocasião da apreciação do recurso de que ora se recorre, que requer seja reconsiderado.
- Quanto a apuração de imposto também não é o caso, pois mera notificação não é início de fiscalização, sendo uma oportunidade para que o contribuinte se ajuste com a exigência da Receita Federal, o que não foi considerado, também estando a merecer revisão, para extinguir a exigência de multa de 75%, considerando que a partir do momento que foi em parte provido o recurso, não ocorre incidência de novas penalidades devendo ter o contribuinte primeiro oportunidade de regularizar eventual diferença de imposto a recolher, devendo para tanto ser notificado, após escoado o prazo aí que incidirá multa regulamentar, jamais como imposto.
- Ante o exposto requer o recorrente seja admitido o presente recurso, para dele conhecendo dar-lhe provimento para julgar extinta a multa imposta a extinguir a exigência fiscal

Diante das argumentações trazidas pelo recorrente, às fls. 147/151 houve decisão deste E. CARF determinando a conversão do julgamento em diligência, considerando essencial a verificação fiscal quanto à autenticidade e procedência da referida documentação comprobatória das despesas escolares, bem como da mencionada sentença de separação judicial que atribuiu a alegada responsabilidade pela educação dos filhos ao recorrente.

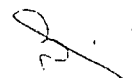
Em atendimento às diligências solicitadas há informações fornecidas pela Delegacia da Receita Federal em Araçatuba, às fls. 163, importante registrar que o contribuinte, embora intimado, deixou de apresentar as informações e documentos requeridos em diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Relatora

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame.



Inicialmente cumpre analisar que recorrente contesta a desconsideração, por parte da decisão recorrida, de despesas com instrução, cuja documentação complementar acostou-se ao Recurso Voluntário em análise, os quais foram juntados às fls. 126/140.

O recorrente entende que tais despesas deveriam ter sido consideradas tendo em vista que em decorrência de processo de separação judicial, este passou a ser o responsável exclusivo pela educação dos filhos.

Nesse sentido inclusive foi determinada a conversão do julgamento anterior em diligência objetivando justamente a obtenção da referida decisão judicial, bem como documentação comprobatória dos pagamentos eventualmente efetuados pelo recorrente à respectiva instituição de ensino (Sociedade Educacional Tritão de Athaíde Ltda).

No entanto, em resposta à Intimação Sacat nº 10820/301/2008 (fls. 156) a mencionada instituição de ensino (Sociedade Educacional Tritão de Athaíde Ltda.) não apresentou qualquer documentação, alegando em sua reposta acostada às fls. 159, impossibilidade de localizar os documentos em decorrência do prazo de 13 anos já passados das datas dos supostos pagamentos.

Já o contribuinte, embora intimado a apresentar a sentença retro aludida, não se manifestou, motivo pelo qual também restou prejudicada requisição de diligência neste ponto.

Diante de tais fatos e do que mais consta dos autos, verifico que o contribuinte não acostou aos autos a sentença judicial para comprovar que de fato seria o responsável, de forma exclusiva, pela educação dos filhos, tendo em vista o alegado processo separação judicial.

Além disso, observo que os documentos de fls. 77/88, embora não sejam os mesmos apresentados pelo recorrente às fls. 129/140, possuem o mesmo teor daqueles, sendo que os de fls. 77/88 foram tidos pelo julgador de primeira instância como não sendo hábeis e idôneos a comprovar as despesas alegadas. E, sobre tais documentos, chego à mesma conclusão, ou seja, que de fato não são hábeis e idôneos a comprovar a ocorrência das despesas. Isto porque, tratam-se de declarações firmadas pela instituição de ensino, contudo, **não comprovam a efetiva ocorrência do pagamento.**

Neste aspecto, a fim de comprovar os efetivos pagamentos das despesas pelo recorrente, seria necessária a apresentação dos comprovantes de pagamentos fosse pelo próprio contribuinte, ou mesmo pela própria instituição de ensino, o que não ocorreu.

Constato, ainda, que as declarações de pagamentos trazidas pelo recorrente às fls. 77/88 e fls. 129/140, não guardam pertinência com as informações sobre despesas com a instrução dos três filhos já constantes das Declarações de Ajuste Anual (fls. 54/72), apresentadas pelo recorrente para os respectivos anos-calendários, onde inclusive os 3 filhos são declarados pelo recorrente como seus dependentes.

Com isso, por tais motivos, entendo que não há razão ao contribuinte quando aduz que deveriam ser consideradas as despesas com instrução referentes aos documentos de fls. 129/140, para fins de determinação do imposto lançado de ofício, haja vista a divergência das informações em relação às DAAs dos respectivos anos-calendário, bem como a falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas aludidas.



Em seguida, o contribuinte contesta em sede recursal que a mera notificação (intimação) não é início de fiscalização, o que não foi considerado pela decisão recorrida, para extinguir a exigência da multa de 75%, haja vista a ocorrência de denúncia espontânea. Aduz ainda que somente o Mandado de Procedimento Fiscal ou Termo de Início de Fiscalização poderiam determinar a perda da espontaneidade.

Nesse passo, primeiramente ressalto que o Mandado de Procedimento Fiscal, bem como o Termo de Início de Fiscalização são documentos para controle interno da Receita Federal, não sendo a sua existência pressuposto de validade do processo, nem tampouco os únicos documentos capazes de dar ciência ao contribuinte a respeito do início da fiscalização.

Tais documentos não constituem ato essencial à validade do lançamento, de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal, que é estabelecida em lei.

A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária.

Desta forma, questões ligadas à existência ou ao descumprimento dos referidos Termos, inclusive quanto ao prazo e prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

Válido ressaltar ainda que nos termos do art. 59 do Decreto nº. 70.235/72, apenas são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, vícios que não estão presentes no caso em debate, nem mesmo foram suscitados pelo recorrente.

Com efeito, ressalta-se ainda que se deve verificar se o ato praticado pelo agente público foi efetuado dentro dos limites legais, sem abuso ou excesso de poder, extrapolando os ditames legais que o cargo acaba por revestir o agente. Não obstante, a competência dada ao Auditor Fiscal da Receita Federal para realizar os atos de fiscalização, tais como expedição de Termos de Intimações, bem como os atos de lançamentos tributários decorre de expressa previsão legal, sendo que nestes aspectos os atos administrativos praticados não merecem qualquer reparo.

Corroborando o já exposto, pode-se extrair dos ensinamentos do Prof. Hely Lopes Meirelles que o interesse público deverá sempre prevalecer sobre o interesse particular. Vejamos:

"A Lei federal 9.784/99 admite a convalidação do ato administrativo, dizendo 'Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria administração' (cf. art. 55). Essa norma, ao exigir a preservação do interesse público para a convalidação, leva-nos a rever a posição adotada em edições anteriores sobre a convalidação". (Hely Lopes Meirelles – Direito Administrativo Brasileiro – 27ª edição – Ed. Malheiros – SP – pág. 169/170).



Portanto, incorreta a alegação do contribuinte no sentido de que somente o Termo de Início de Fiscalização teria o condão de afastar a espontaneidade. Isto porque, nos termos acima expostos, qualquer ato da Administração Pública no sentido de dar ao contribuinte a informação (ciência) de que este já se encontra sob fiscalização, exclui a espontaneidade, obviamente desde que tal ato administrativo tenha sido praticado com a observância dos requisitos legais a ele inerentes.

Há que se registrar também a não ocorrência de qualquer vício quanto à intimação endereçada ao contribuinte, desta forma, não tem espaço sua argumentação no sentido de que quando apresentou sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física estaria coberto pelo instituto da espontaneidade. Portanto, repiso que não merecem acolhimento as argumentações do contribuinte no sentido de que apenas o Termo de Início de Fiscalização seria capaz de afastar a espontaneidade.

Nesse passo, nos termos do parágrafo único do artigo 138 do Código Tributário Nacional, não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. Com efeito, a intimação do contribuinte, por escrito, para a apresentação de documentação relativa às operações e imposto em questão, afasta a espontaneidade, forte nos artigos 138 e 196 do Código Tributário Nacional e artigo 7º, inciso I do Decreto 70.235/72.

Assim, conforme já apontado pela decisão recorrida, o contribuinte apresentou as declarações de rendimentos em 06/10/2000, portanto, quando já se encontrava sob procedimento de fiscalização, que se iniciou em 01/09/2000 (conforme AR de fls. 24) com ciência do Termo de Intimação Fiscal de fls. 23.

Deste modo, tendo em vista de que o contribuinte já tinha plena ciência do procedimento fiscal em andamento, que culminou com o lançamento gerreado, não há como considerar a argumentação de denúncia espontânea, seja com base no disposto no artigo 138 do CTN, seja com base no estabelecido no artigo 47 da Lei nº 9.430/96, pois nesta última hipótese seria cabível apenas em relação o pagamento total dos tributos já declarados, o que não é o caso.

Diante disso, aplicáveis tanto a multa por falta ou atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, nos termos do artigo 88 da Lei nº 8.981/95, aplicando-se 1% do imposto devido por mês de atraso ou fração, limitando-se a 20%, bem como multa de ofício de 75%, aplicada com base no disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, sobre os valores lançados de ofício pela autoridade fiscal, posto que não abarcados pela denúncia espontânea, nos termos já explanados.

Por fim, esclareço que a procedência parcial do lançamento, nos termos fixados pela decisão recorrida, não enseja o cancelamento da multa de ofício aplicada no percentual de 75%, conforme alega o recorrente.

Isto porque, conforme demonstrativos de apuração elaborados pelo julgador de primeira instância administrativa (fls.121), mesmo tendo sido considerados os documentos de fls. 73/76 e 93/108, apresentados pelo recorrente com sua impugnação, os quais deram respaldo para o julgador reconsiderar valores anteriormente tidos como omitidos, restaram saldos de impostos a pagar para todos os respectivos anos-calendário, sendo que a multa de ofício aplicou-se tão somente sobre os valores remanescentes do débito apurado, já que as infrações imputadas pela autoridade fiscal não foram afastadas por completo.



Pelo exposto **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO** do contribuinte.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2009.



Vanessa Pereira Rodrigues Domene