



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.720865/2013-91
ACÓRDÃO	2002-010.140 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIA ODILA ZAFALON DE FREITAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

IRPF. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO. COMPLEXIVO. SÚMULA CARF N° 38.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos, é complexivo e ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. INFORMAÇÃO DE ÓRGÃO PÚBLICO. DETRAN.

Não logrando o sujeito passivo comprovar que não recebeu os rendimentos tributáveis informados pelo DETRAN, deve ser mantida a omissão de rendimentos correspondente ao valor recebido, que deixou de ser oferecido à tributação no ajuste anual.

IRPF. MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF N° 147.

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%).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, decorrente da constatação da omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, além da multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão, referente aos exercícios 2009 a 2012.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 241/254), constatou-se que a contribuinte, no período analisado, exercia a atividade de psicóloga e era credenciada junto ao Departamento Estadual de Trânsito – DETRAN pra realizar exames de aptidão mental de candidatos à obtenção da carteira nacional de habilitação. As psicólogas credenciadas exercem suas atividades em Centros de Avaliação de Condutores e recebem o pagamento pelas avaliações realizadas diretamente dos candidatos. O valor do pagamento é fixado por meio de Portaria expedida pelo Departamento Estadual de Trânsito, sendo que o valor da tarifa era de R\$ 30,00 de janeiro de 2008 até fevereiro de 2010 e de R\$ 42,00 de março de 2010 a dezembro de 2011.

Ainda em conformidade com o TVF, em resposta ao Ofício 180/2012/SAFIS/DRF/JOI/SC, o senhor Delegado Regional de Polícia de Santa Catarina informou o quantitativo de avaliações realizadas por cada médico e psicóloga credenciada em Joinville entre 2007 e 2011, tendo sido relacionado o quantitativo de exames feitos pela contribuinte no citado período. A contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Intimação nº 01, que se manifestasse acerca dos valores apurados e que comprovasse o recolhimento da contribuição à previdência oficial. Em resposta, a contribuinte informou que desconhecia o recebimento dos valores no montante informado, que se surpreendeu com a quantidade de consultas informadas pelo Ciretran e que o montante apurado destoava da realidade. Não apresentou, no entanto, qualquer documento que comprovasse os valores recebidos, pois não havia arquivado os documentos relativos aos recebimentos dos exames realizados junto ao Ciretran.

A contribuinte, consoante TVF, foi intimada e novamente intimada a apresentar Declarações de Ajuste Anual referentes aos períodos fiscalizados, pois se inseria nas regras de obrigatoriedade nesse período, juntamente com comprovantes das deduções da base de cálculo ou do imposto utilizados, caso optasse pela utilização das deduções legais, bem como que informasse se exercia outra atividade. Em resposta, informou que não apresentara as declarações por entender que se encontraria abrangida pela isenção e que não seria possível apresentá-la pelo fato de não conseguir entender, obter, reunir os elementos e informações necessárias para proceder o correto preenchimento. Declarou ainda que, caso entendesse sujeita à apresentação da declaração, sua opção seria pelo modo simplificado.

Paralelamente, foi novamente encaminhado ofício ao Senhor Delegado Regional da Polícia Civil, solicitando a confirmação dos dados nos sistemas eletrônicos do Detran. Em resposta, foi encaminhada nova relação dos exames psicológicos efetuados pela contribuinte com toda a relação dos números do RENACH (Registro Nacional de Carteira de Habilitação), que convalida a relação anterior. Nessa relação, constam também o ano e o mês do atendimento.

Comprovado o recebimento de rendimentos de pessoas físicas não oferecidos à tributação, restou a fiscalização apurar o imposto não recolhido, juntamente com as multas e juros devidos, por meio do processo em pauta.

Também foi observado que não foi recolhido o carnê-leão, o que ensejou a aplicação da multa isolada.

Após apresentação de impugnação por parte da contribuinte, foi proferido Acórdão nº 02-73.984 - 5ª TURMA da DRJ em Belo Horizonte/MG de e-fls. 407/418, a qual julgou procedente em o lançamento.

Inconformada com referida decisão, a contribuinte apresentou recurso (e-fls. 427/448), repisando às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da DRJ:

Da Impossibilidade de Constituição de Crédito Tributário Embasado na Presunção de Ocorrência de Fato Gerador

- o presente processo administrativo inicia-se em razão de informações disponíveis, sem adentrar aos pormenores a respeito da pretensão fiscalizatória;

- em resposta ao ofício encaminhado, o Sr. Vanderlei O. Rosso informou que a remuneração pelos serviços prestados é feito por meio de DARE, sendo que os valores respectivos são repassados diretamente aos médicos que trabalham nas dependências do DETRAN/SC e por meio de pagamento do valor da taxa diretamente pelo usuário ao profissional, que realiza os exames em clínicas particulares, fora das dependências do DETRAN/SC;

(...)

- outrossim, a contribuinte sequer apresenta sinais exteriores representativos de riqueza que pudessem dar subsidio a eventual omissão de receitas;

Da Distinção entre Hipótese de Incidência e Fato Gerador de Obrigação Tributária

- sem que haja a existência do fato gerador de determinada hipótese de incidência, não há que se falar em crédito tributário, cabendo ao Fisco demonstrar e comprovar inequivocamente a ocorrência do mesmo para fins de exigência de tributos do contribuinte;

- fato gerador é a ocorrência, no mundo real, de fato previsto na lei tributária, já hipótese de incidência é a descrição legal hipotética de um fato;

Da Indevida Imputação de Infração Tributária em Face de Mera Presunção de Ocorrência de Fatos Geradores pela Autoridade Fiscal

- a fiscalização resumiu-se a imputar à contribuinte falaciosos fatos com base no simples e dúbio sistema da CIRETRAN, deixando de considerar, por exemplo, que dentre os supostos atendimentos constantes do relatório de estatísticas houveram agendamentos de consultas que porventura foram cancelados, não realizados, remarcados, assim como a possibilidade de substituição entre as próprias psicólogas no decorrer dos expedientes sem a devida alteração no sistema, fato este que ocorre comumente entre os funcionários;

Da Decadência do Crédito Tributário Relativo ao Período de Janeiro à Maio de 2008

- relativamente ao período citado, transcorreu mais de cinco anos da data de ocorrência de tais fatos geradores, impedindo-se ao fisco proceder à revisão de tais lançamentos, pelo alcance da decadência prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

Da Insubsistência dos Valores Relativos às Deduções Realizadas e incluídas na Base de Cálculo da Multa Exigida Isoladamente

- os valores apontados como base de cálculo da referida multa isolada não estão corretos, o que, por conseguinte, aumenta o valor final de autuação, supostamente devido pelo impugnante;

- nos cálculos da multa isolada, não foi deduzido valor em razão de seu dependente (filha);

(...)

Da Multa de Ofício Cominada

- a multa cominada apresenta-se nitidamente abusiva, configurando clara violação ao princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como o da vedação ao confisco, nos termos do art. 150, IV, da Constituição Federal;

Ao fim requer que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

PRELIMINAR

Nulidade – Cerceamento do Direito de Defesa – Igualdade

A contribuinte punge pelo reconhecimento do cerceamento do direito de defesa, além de aplicação de diversos princípios.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelo contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do Auto de Infração, bem como do Termo de Verificação Fiscal, anexos e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores do crédito tributário, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, o contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de eventual erro do fato gerador, na eleição da base de cálculo e demais, se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, como já dito, não ensejando em nulidade. Para além do exposto, respeitou todos os princípios basilares.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

PREJUDICIAL DE MÉRITO

Da Decadência

A Recorrente pugna que seja reconhecida a decadência do crédito referente de janeiro a maio de 2008.

No regime atual de tributação do IRPF, a regra aplicável à maioria dos rendimentos é a antecipação mensal de que trata o art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990, sem prejuízo da apuração anual, disciplinada pelo art. 7º da Lei nº 9.250 de 1995:

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. (...)

Assim, mensalmente surge para o contribuinte o dever de realizar antecipações de pagamento, caso tenha recebido rendimentos sujeitos a esse regime. E se chama "antecipação" porque não é definitiva. E não é definitiva porque a verificação da existência ou não do dever de pagar tributo só surgirá no encerramento do período de apuração, ou seja, no fim do ano-calendário.

Por isso, o fato gerador do imposto devido no ano-calendário ocorre apenas em 31 de dezembro, mesmo nas hipóteses em que a base de cálculo deva ser apurada em bases mensais. Um exemplo disto, diz respeito a depósitos bancários, esta é, inclusive, uma matéria sumulada por este Conselho. Vejamos o teor da Súmula CARF nº 38:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Assim, a previsão legal de que o rendimento se considera recebido no mês do crédito não tem o condão de deslocar a data da ocorrência do fato gerador, que se aperfeiçoa em 31 de dezembro, alcançando todos os rendimentos apurados desde o início do seu período de apuração.

Não há, portanto, nenhuma dúvida de que o imposto lançado foi calculado levando-se em consideração, corretamente, que o fato gerador do imposto é anual (concretizando-se em 31 de dezembro de cada ano).

Portanto, segundo os dispositivos legais mencionados pelo Recorrente, o direito do Fisco constituir o crédito tributário somente extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia após o fato gerador mais antigo (31/12/2008), ou seja, a contagem se iniciaria em 01/01/2009, e teria como termo final 31/12/2013.

Portanto, tendo sido dada ciência do lançamento durante o ano de 2013 (07/06/2013 – e-fl. 257), constata-se que não ocorreu a decadência do Fisco em constituir o crédito tributário em questão.

MÉRITO

Rendimentos Recebidos

De acordo com os autos, a fiscalização verificou omissão de rendimentos tributáveis recebidos pela contribuinte nos anos-calendário de 2008 a 2011 em retribuição às consultas psicológicas por ela realizadas em candidatos para concessão ou renovação da carteira nacional de habilitação. A respeito da tributação de rendimentos, o “caput” do art. 37 e o art. 38, ambos do mencionado Decreto nº 3.000, de 1999 (vigente a época), estabelecem:

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Art. 38. 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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

Já o art. 43 do mesmo diploma legal dispõe que são tributáveis os rendimentos provenientes de trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens recebidas. E o art. 39 do Decreto 3.000, de 1999, é taxativo ao enumerar quais verbas não entram no cômputo do rendimento bruto.

O sujeito passivo deve informar em sua declaração de ajuste anual todos os rendimentos tributáveis percebidos por ele e pelos seus dependentes ao longo do ano calendário de pessoas físicas e/ou jurídicas (art. 83 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, e art 38 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001), sob pena de autuação.

Em seu recurso, a contribuinte alega que a autuação lavrada é baseada isoladamente em presunções, estatísticas e relatórios de informações produzidos unilateralmente, não restando em momento nenhum comprovado que esta houvera por omitir receitas, vez que as supostas consultas sequer foram comprovadas como efetivamente realizadas.

Compulsando os autos, constata-se que a alegação apresentada não se sustenta.

Neste aspecto, por muito bem analisar a questão, peço vênias para adotar as razões de decidir da DRJ, senão vejamos:

A fiscalização solicitou ao Diretor do Detran, por meio do Ofício nº084/2011/SAFIS/DRJ/JOI/SC, fl. 03, informações sobre a forma como ocorre pagamento de honorários aos médicos e psicólogos credenciados que atendem nos Centros de Avaliação de Condutores em razão de realização de exames médicos e psicológicos exigidos pela legislação federal para concessão e

renovação da carteira nacional de habilitação. Em resposta, este apresentou a manifestação às fls. 04 e 05, tendo consignado que as psicólogas recebem o pagamento pelas avaliações realizadas diretamente dos candidatos, sendo o valor fixado por meio de Portaria expedida pelo Departamento Estadual de Trânsito.

Por meio do Ofício nº 180/2011/SAFIS/DRF/JOI/SC, a fiscalização solicitou ao Delegado Regional de Polícia Civil – 2º Ciretran, fl. 06, informações a respeito de forma de pagamento de exame psicológico e o quantitativo de exames realizados por cada um dos profissionais credenciados no período de 2007 a 2011. Em resposta, foram apresentados documentos, dentre os quais uma relação mensal dos exames realizados pela contribuinte no citado período, fls. 14 a 15.

A contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Intimação nº 01, para se manifestar acerca dos valores apurados e para comprovar o recolhimento da contribuição à previdência oficial. Em resposta, a contribuinte informou que desconhecia o recebimento dos valores no montante informado, que se surpreendeu com a quantidade de consultas informadas pelo Ciretran e que o montante apurado destoava da realidade. Não apresentou, no entanto, qualquer documento que comprovasse os valores recebidos, pois não havia arquivado os documentos relativos aos recebimentos dos exames realizados junto ao Ciretran.

Foi então novamente encaminhado ofício ao Senhor Delegado Regional de Polícia Civil, fl. 33, solicitando a confirmação dos dados nos sistemas eletrônicos do Detran em relação à contribuinte, tendo a fiscalização consignado que das dez psicólogas relacionadas, somente a contribuinte não reconheceu o quantitativo dos exames efetuados. Em resposta, foi encaminhada nova relação dos exames psicológicos efetuados pela contribuinte com toda a relação dos números do RENACH (Registro Nacional de Carteira de Habilitação), que convalida a relação anteriormente apresentada.

Tem-se que, em relação à contribuinte, os quantitativos dos exames psicológicos foram confirmados por meio de uma nova relação, com a anotação da relação dos números do RENACH. Diante de tal situação, qual seja, relação de exames fornecidos por Órgão Público, caberia à contribuinte apresentar provas refutando a relação apresentada. Poderia a contribuinte, por exemplo, ter trazido aos autos prova de que os exames foram realizados por outro(a) profissional, ou até mesmo cancelados, o que não foi feito.

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Para além do exposto, convém frisar que não houve a comprovação indireta dos fatos, de forma indutiva, mas através de documentos emitidos pelo DETRAN do Estado de Santa Catarina, considerados válidos, até mesmo porque outras profissionais, na mesma situação, confirmaram as informações prestadas por este Órgão, conforme se verifica no TVF.

Assim sendo e considerando que a contribuinte não trouxe aos autos documentos que pudessem desqualificar as informações prestadas pelo DETRAN, o lançamento não merece reparo.

Da Multa Isolada cumulativa com a multa de ofício

A propósito da matéria, deixo de tecer maiores considerações, considerando a publicação da Súmula CARF nº 147, que assim dispõe:

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%)

Nestes termos, sendo 2008 o ano-calendário do fato gerador, ou seja, período em que já vigorava a MP nº 351/2007, deve ser mantida a multa isolada pela falta de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa