



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.721910/2016-77
ACÓRDÃO	2301-011.842 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOÃO ANTÔNIO CALEGARIO VIEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

RECURSO VOLUNTÁRIO INTEMPESTIVO. NÃO CONHECIMENTO.

Não será conhecido o Recurso Voluntário apresentado após o prazo de trinta dias contados da data de ciência da decisão de primeira instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, não conhecer do recurso, por ser intempestivo. Vencidos os Conselheiros Carlos Eduardo Ávila Cabral (Relator), Marcelle Rezende Cota e André Barros de Moura, que conheceram do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Monica Renata Mello Ferreira Stoll.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Ávila Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll – Redatora Designada

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Ávila Cabral, André Barros de Moura (substituto[a] integral), Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Tem-se na origem Auto de Infração, relativo aos anos-calendários de 2011, 2012, 2013, 2014, que decorre das infrações assim discriminadas no relatório da decisão recorrida:

- (i) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa física – nov/2012 e jan/fev/abril-dez/2013;
- (ii) omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoas físicas – jan-dez/2011/2012/2013;
- (iii) omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada – jan-dez/2012/2013/2014;
- (iv) falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão – jan/dez/2011/2012/2013.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar improcedente e manter integralmente o crédito tributário. Eis a decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

AUDITOR-FISCAL. LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA. JURISDIÇÃO.

A competência para proceder à auditoria fiscal e formalizar o lançamento é atribuída por lei ao Auditor-Fiscal. O procedimento de lançamento é válido mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do contribuinte.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL -TDPF.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) é mero instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, de modo que a falta da entrega, ao sujeito passivo, de seus demonstrativos de prorrogação, alterações de períodos a serem fiscalizados e eventuais alterações dos AFRFB responsáveis pelo procedimento de fiscalização, quando tais dados estão disponíveis na internet, não ensejam a nulidade do lançamento do crédito tributário devido.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE.PRELIMINAR. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº

70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

ABUSO DE AUTORIDADE.

A expressão abuso de autoridade consiste na prática de atos que vão além dos limites, causando prejuízo a terceiro. Há 3 pressupostos para a configuração de abuso de autoridade, quais sejam: que o ato praticado seja ilícito; que o ato seja praticado por funcionário público no exercício das suas funções; e que não exista motivação que legitime o ato. Diante da ausência de prejuízo e dos requisitos da ilicitude ou ilegalidade e ausência ou ilegitimidade de motivação, não há como subsistir a alegação de nulidade por abuso de autoridade.

PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL. NÃO VIOLAÇÃO.

Estando o contribuinte ciente de todos os atos, procedimentos e valores apurados pela fiscalização, revestidos de suas formalidades legais, não há que se falar violação aos princípios constitucionais.

SIGILO BANCÁRIO. INFORMAÇÕES DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

Não configura violação de direitos constitucionais fundamentais a prestação pelas instituições financeiras de informações a que estas estão obrigadas, dentro de parâmetros pré-determinados, acerca da movimentação financeira dos usuários dos seus serviços.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos sem origem justificada, caracterizada como omissão de receitas, está prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/1996 e autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

MULTA ISOLADA DE 50%. CARNÊ-LEÃO.

A pessoa física obrigada ao recolhimento mensal do imposto, na modalidade carnê-leão, que deixar de fazê-lo, está sujeita à multa de lançamento de ofício exigida isoladamente.

INFRAÇÕES SUJEITAS À MULTA DE OFÍCIO E À MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. LEGALIDADE.

É cabível a exigência da multa isolada, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo, concomitantemente com a exigência da multa de ofício sobre o imposto de renda apurado em face das infrações às regras instituídas pelo Direito Fiscal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando restar comprovado o intento doloso de prática de sonegação fiscal, omitindo rendimentos em sua declaração de ajuste anual, a fim de se eximir do imposto devido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância, por edital afixado em 13/03/2017, o sujeito passivo interpôs, em 30/06/2017, Recurso Voluntário.

Consta à fl. 590 Termo de Perempção, noticiando que o sujeito passivo, transcorrido o prazo de 30 dias previsto no art. 33, do Decreto nº 70.235/72, não apresentou recurso à instância superior.

No recurso apresentado, alega a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, o seguinte:

- a) Preliminar de tempestividade do recurso;
- b) Necessidade de suspensão da exigibilidade do crédito tributário;
- c) Preliminar de nulidade dos autos de infração – ilegitimidade da autoridade fiscal; prova ilegais e cerceamento do direito de defesa; nulidade do lançamento por infringência às normas na emissão do MPF;
- d) Que o art. 42 da Lei 9.430/96 teria sido revogado por antinomia com o parágrafo 4º, do art. 5, da Lei Complementar nº 105/2001;
- e) Que inconstitucional a quebra de sigilo bancário;
- f) Que a prova motivadora dos autos de infração seriam ilegais – ausência de relatório circunstanciado;
- g) Que seriam válidas as retificações da DIRPF considerando a adesão ao REFIS e parcelamento ordinário;
- h) Inexistência de fraude na devolução de correspondência;
- i) Ausência de má-fé do contribuinte uma vez que houve erro material por parte de despachante ao preencher DISO e ARO;
- j) Inconstitucionalidade da multa qualificada;
- k) Impossibilidade de aplicação concomitante de multa isolada e de multa vinculada;

Ao final apresenta os pedidos abaixo:

- 1) O julgamento de TOTAL IMPROCEDÊNCIA das autuações fiscais consubstanciadas nos Processos Administrativos no 10920-721.910/2016-77 e 10920-721.908/2016-06, pelos argumentos anteriormente delineados, notadamente pela arbitrariedade, ilegalidade e inconstitucionalidade do uso

indevido das informações bancárias do contribuinte, cerceamento de defesa (falta de juntada de todos os documentos inerentes a fiscalização realizada);

2) Alternativamente, caso não sejam julgados totalmente improcedentes os presentes autos, requer-se:

3.1) Que seja reconhecida e considerada legítima e válida, as retificações de DIRPF, relativas aos exercícios envolvidos no processo em epígrafe, assim como a adesão aos termos da Lei 12.996/2014, bem como ao parcelamento ordinário dos débitos, eis que o contribuinte readquiriu a espontaneidade;

3.2) Sejam anuladas/canceladas a multas aplicadas(qualificada e de ofício = 150% + 50%), eis que totalmente incabíveis no presente caso. Que seja anulada a qualificação da multa, bem como seja declarada nula a multa isolada (art. 44 Lei 9.430/96);

3.3) Que seja reposicionada/recalculada a contribuição social (empresa/funcionário/FGTS), eis que a fiscalização utilizou base de cálculo errada, não levando em consideração as áreas de redução (área de redução = 121,97 m2) constantes nas plantas apresentadas, em consonância com os termos do art. 357 da IN 971/2009;

3.4) A produção de provas em direito admitidas, notadamente a testemunhal, pericial, provas complementares a serem juntadas no curso do processo administrativo em consonância com o princípio da verdade material, e outras que se fizerem necessárias;

Registre-se que o recurso aqui apresentado é idêntico ao apresentado nos autos do PAF nº 10920.721908/2016-06, que trata de lançamento de Contribuições Previdenciárias, em julgamento nesta mesma reunião.

Consta como apenso Representação Fiscal para Fins Penais. Não houve manifestação do sujeito passivo quanto ao tema.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

Conforme apontado no relatório, houve a emissão de termo de perempção (fl. 583), noticiando que o prazo para recurso transcorreu sem que o sujeito passivo apresentasse qualquer manifestação.

No recurso apresentado, após o prazo considerando a intimação realizada por edital, a primeira alegação é quanto a tempestividade do recurso.

Assim, de início, cumpre apreciar os fundamentos apresentados pelo sujeito passivo quanto à tempestividade do recurso.

Percorrendo os autos, verifica-se que a intimação sobre a decisão proferida pela DRJ foi encaminhada ao endereço apontado nas declarações de imposto de renda do contribuinte referente aos exercícios objeto da presente apuração.

A via posta foi devolvida ao remetente com a marcação de que o destinatário havia se mudado. Tal situação fez com que a administração promovesse, seguindo o que disciplina o art. 23 do Decreto nº 70.235/72, a intimação por edital.

Por sua vez, o sujeito passivo sustenta que somente tomou conhecimento da decisão da DRJ em 31/07/2017, momento em que solicitou cópia do inteiro teor do PAF. Aduz também que seu novo endereço já era do conhecimento da administração, na medida em que na impugnação apresentada e na DIRF de 2017 constam o novo endereço.

Analisando a norma aplicável ao caso, mais precisamente o art. 23 do Decreto nº 70.235/72, a conduta da administração, em princípio, teria sido condizente com o regramento estipulado, dado que: a) fora realizada a tentativa de intimação, via postal, no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo (inciso II); b) sequencialmente a intimação restou infrutífera (§ 1º - primeira parte); e c) fora realizada a intimação por edital (§ 1º - segunda parte).

Ocorre que, o pressuposto para a evolução para a intimação por edital é o de que a administração não detenha conhecimento de qualquer outro endereço do contribuinte. Tal condição decorre dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Inegável que a administração, no momento da intimação da decisão da DRJ, tinha pleno conhecimento de que o sujeito passivo apontou outro endereço para que fosse intimado dos atos.

Não realizar a tentativa de intimação no endereço apontado na impugnação e, de imediato, realizar a intimação por edital, fere os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Considerando que a administração possuía informações válidas sobre a localização do sujeito passivo, a intimação por edital deve ser adotada quando restar improfícua a tentativa de intimação em endereços conhecidos do contribuinte, na medida em que a intimação pessoal é a forma mais efetiva de dar conhecimento e a que melhor oportuniza a efetividade dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Com isso, entendo por tempestivo o recurso.

Passo a análise do conhecimento das matérias alegadas.

Dentre as matérias apontadas no recurso, sustenta o recorrente a inconstitucionalidade da multa qualificada e a inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário.

Tais matérias, considerando a incompetência do CARF para apreciar, com fundamento na Súmula CARF nº 2, deixo de conhecer das alegações de inconstitucionalidade aventadas no recurso.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, especificamente quanto a quebra do sigilo bancário, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou quanto a constitucionalidade, fixando a seguinte tese (Tema 225):

I - O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal; II - A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN.

Como apontado no relatório, o recurso aqui apresentado é idêntico ao apresentado nos autos do PAF nº 10920.721908/2016-06, que trata de lançamento de Contribuições Previdenciárias, em julgamento nesta mesma reunião. O sujeito passivo apresentou a mesma petição recursal, indicando os dois PAFs, e apresenta argumentos tanto para questionar o presente lançamento, como para se insurgir contra o lançamento de Contribuição Previdenciária.

Como os autos trata de IRPF, deixo de conhecer das alegações referente às Contribuições Previdenciárias, por serem matérias estranhas ao feito.

Desta feita, conheço parcialmente do recurso voluntário.

PRELIMINAR DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO.

Pleiteia o recorrente que seja mantida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ao considerar que a fase litigiosa do PAF permanece.

Considerando, como exposto acima, foi reconhecida a tempestividade do recurso apresentado, o que mantém a fase litigiosa do PAF ativa, com fundamento no CTN, art. 151, inciso III, deve a preliminar ser acolhida no sentido de ser assegurada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

A DRJ, trazendo normas e doutrina sobre o tema, construindo robusta fundamentação, detalha o que enseja nulidade do lançamento, bem como esclarece que vício encontrado, que venha acarretar nulidade, deve ser aquele que gere prejuízo à parte.

Em seguida, particulariza cada uma das alegações do sujeito passivo. Colha-se:

Legitimidade/Competência da Autoridade Fiscal

Pelo que se depreende da impugnação o Impugnante pretende a nulidade do procedimento fiscal alegando, dentre outros, incompetência territorial da Autoridade Autuante.

Seu argumento lastreia-se no fato da autuação ser da DRF/Blumenau, enquanto, ao seu entendimento, deveria ser da DRF/Joinville.

Não merece acolhida o pleito.

A competência para fiscalização e lançamento decorre de lei e constitui atribuição privativa do Auditor-Fiscal.

Na competência, o aspecto territorial não é absoluto.

Vejamos.

O CTN prescreve que:

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 do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Já a Lei 10.593/2002, prevê que:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

(...c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

(...)

E o PAF (Decreto 70.235/72), determina que:

Art.9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos

com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(...)§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer(...)Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Como se vê, por força de lei, é o Auditor-Fiscal quem detém a competência para fiscalizar e constituir o crédito por meio do lançamento.

A repartição do domicílio tributário do contribuinte tem o condão de apenas facilitar a administração do crédito constituído e a defesa, com a cientificação do contribuinte relativamente aos atos processuais.

Superados os motivos ensejadores e inexistindo prejuízo à defesa, não há vício passível de anulação.

A matéria encontra-se pacificada na Súmula 27 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Portanto, resta afastada esta alegação de nulidade.

Prazo na renovação de TDPF

O Impugnante alega a nulidade do lançamento, sob o argumento que não foram obedecidas, no procedimento fiscal, as formalidades da norma tributária e os prazos para a emissão de documentos do próprio Fisco.

Inicialmente, importa ressaltar que o Auto de Infração impugnado contém todos os requisitos estabelecidos na legislação, relativos à sua validade, descrevendo adequadamente, nas suas folhas de continuação, no Termo de Verificação Fiscal e documentos que o acompanham, os fatos que deram suporte ao lançamento,

mencionando os procedimentos realizados durante o curso da ação fiscal, as irregularidades apuradas, a correspondente fundamentação legal e a demonstração da reconstituição da base de cálculo do imposto e do crédito tributário exigido.

Doutro lado, relativamente às nulidades, verifica-se que as situações de incompetência e de ofensa à defesa não restaram minimamente demonstradas.

O Auto de Infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, servidor competente para efetuar o lançamento, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal, conforme designação pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal.

O lançamento impugnado contém todos os requisitos estabelecidos nos dispositivos legais, e encontra-se devidamente motivado com a descrição do fato gerador e o respectivo enquadramento legal, de forma clara e precisa, permitindo ao impugnante verificar os valores lançados, compreender os fundamentos, e contestá-los.

Em relação às alegações de irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal, não assiste razão ao contribuinte.

Primeiramente, cumpre esclarecer que o controle administrativo dos procedimentos fiscais efetuado com base no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de que tratava a Portaria nº 3.014/2011 (revogada) é atualmente feito pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), conforme previsto na Portaria RFB nº 1.687/2014.

Trata-se, em verdade, de instrumento interno que tem por escopo o planejamento e o controle dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, visando permitir ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal.

Desta forma, o eventual descumprimento de suas normas de controle não retira qualquer atributo do ato administrativo do lançamento, que é estabelecido por lei.

Destaca-se que o TDPF é emitido exclusivamente na forma eletrônica sendo passível de verificação, pelo contribuinte fiscalizado, junto ao sítio da Receita Federal na internet, mediante a utilização do código de acesso fornecido no início do procedimento fiscal(art. 4º, §3º da , Portaria RFB nº 1.687/2014).

No caso em tela, o contribuinte foi devidamente informado, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal, do código de acesso necessário à verificação do TDPF, de modo que lhe foi permitido verificar todas as informações relativas ao procedimento fiscal e suas alterações e prorrogações, mediante consulta realizada no sítio da Receita Federal do Brasil na internet (www.receita.fazenda.gov.br).

Cumprir, ademais, que inexistia previsão legal de que o contribuinte seja cientificado das alterações no TDPF. Nesse sentido, dispõe o artigo 9º da Portaria RFB nº 1.687/2014:

Art. 9º As alterações no procedimento fiscal decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas ao exame dos tributos e período de apuração, excetuadas as hipóteses do art. 8º, serão procedidas mediante registro eletrônico no próprio TDPF, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

O procedimento fiscal foi encerrado dentro do prazo de validade e assinado por autoridade competente.

O MPF foi emitido em 16/06/2014 (segunda-feira) e com prazo de execução do procedimento até o dia 14/10/2014 (120 dias = 14 dias de junho +31 dias de julho +31 dias de agosto + 30 dias de setembro e 14 dias de outubro). A contagem das seis prorrogações seguintes, de 120 dias, também obedeceram a regra estabelecida no PAF (art. 5º).

Assim, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

Abuso de autoridade

A expressão abuso de autoridade consiste na prática de atos que vão além dos limites, causando prejuízo a terceiro.

Há 3 pressupostos para a configuração de abuso de autoridade, quais sejam: que o ato praticado seja ilícito; que o ato seja praticado por funcionário público no exercício das suas funções; e que não exista motivação que legitime o ato.

Pois bem, vejamos o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração.

O lançamento, largamente reproduzido no relatório do voto, e sua descrição mostram-se objetivos e detalham os fatos e o desenrolar da fiscalização.

Não houve juízo de valores relativamente às práticas infratoras e comportamentos descritos.

A prática de sonegação foi relatada e lastreada em fatos e documentos, levando ao agravamento da multa.

A alegada ação coatora, praticada pelo AFRFB, ao porteiro também não restou comprovada. A mera existência de oitiva com conteúdo diverso da declaração acostada com impugnação não é suficiente para demonstrar coação.

Além do mais, o comportamento do Impugnante, indicado pelo Auditor-Fiscal, restou comprovado documentalmente com as plantas, documentos relativos à obra, dentre outros.

Toda atuação da fiscalização, objetiva e precisa, foi motivada e encontra-se calcada na estrita legalidade formal e material.

Doutro lado, a mera duração da fiscalização não pode ser cunhada de ilegalidade e não é suficiente para anular o procedimento.

Durante o curso da auditoria, várias intimações foram expedidas, possibilitando a ampla defesa, e a atuação decorreu de trabalho analítico, o que se comprova com a plena compreensão do teor da constituição do crédito tributário e com a robusta defesa apresentada.

Sendo assim, e diante da ausência de prejuízo e dos requisitos da ilicitude ou ilegalidade e ausência ou ilegitimidade de motivação, não há como subsistir a alegação de nulidade por abuso de autoridade.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade.

MÉRITO.

RETIFICAÇÃO DAS DAAs

Dentre os argumentos lançados na impugnação e renovadas no recurso voluntário, há de que as declarações retificadoras das DAAs, entregues após o início da fiscalização, sem a consideradas.

Quanto ao tema, assim dispõe a legislação aplicável:

Código Tributário Nacional:

“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.”

Decreto nº 70.235/72:

“Art. 7. O procedimento fiscal tem início com:

(...)

§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.

(...)”

No caso em apreço, considerando que o envio das retificadoras se deram, inquestionavelmente, após o início do procedimento fiscal, quando o sujeito passivo já tinha conhecimento do que estava sendo apurado, a espontaneidade não há como ser aceita.

Ressaltou a DRJ quanto à tal ponto:

O preenchimento da Declaração de Ajuste Anual é de única e exclusiva responsabilidade do próprio declarante, que deve se certificar de que as informações foram transmitidas na sua boa forma.

Cabe ao contribuinte confirmar os dados transmitidos e, caso verifique irregularidades, retificar tempestivamente a Declaração antes do início de qualquer procedimento fiscal.

(...)

Os dispositivos acima reproduzidos afastam a caracterização da denúncia como espontânea quando apresentada após o início do procedimento administrativo.

O contribuinte propõe a retificação de sua declaração (entregue após o lançamento fiscal e, portanto, após o início do procedimento de ofício, em evidente afronta aos dispositivos anteriormente reproduzidos), com o intuito único de afastar práticas infratoras.

Entretanto, as retificadoras apresentadas após o início do procedimento fiscal não servem para esse propósito.

(...)

Sendo assim, pedido de que as retificadoras sejam aceitas como espontâneas, com inserção dos valores declarados, não encontra guarida na legislação e na jurisprudência.

A decisão recorrida, muito bem fundamentada, encontra-se em consonância com o entendimento sumulado do CARF quanto a impossibilidade de realização de retificadora já tendo iniciado o curso da ação fiscal.

Súmula CARF nº 33

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, acertada neste ponto a decisão recorrida.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITO BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O lançamento foi realizado com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/96, que disciplina o seguinte:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

O Supremo Tribunal Federal, ao analisar o RE 855649, na sistemática da repercussão geral, pronunciou-se pela constitucionalidade do dispositivo legal acima invocado. Eis a decisão:

DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. 1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária. 2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. 3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais. 4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos. 5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia. 6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular. 7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

Como restou demonstrado acima, ao final do julgamento a Corte Constitucional firmou a seguinte tese: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

Assim, com a validação da norma perante a Constituição Federal, não há para a administração pública fazendária outra alternativa, considerando o teor do art. 142, do CTN, que não seja proceder com o lançamento de imposto de renda nos casos em que não restar comprovada a origem de depósitos bancários.

No caso em apreço, competia ao sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos bancários, o que não logrou êxito, como bem demonstrou a decisão recorrida, transcrevendo extenso trecho do robusto relatório fiscal produzido. Colha-se:

Ora, é função do Fisco, entre outras, auditar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos.

Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do Contribuinte/Impugnante.

Destarte, não comprovada a origem dos recursos, tem a Autoridade Fiscal o dever de autuar a omissão no valor dos depósitos bancários recebidos. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da lei. A presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários é relativa, podendo ser elidida com provas e justificativas válidas que comprovem os ingressos ocorridos em suas contas-correntes, as quais o Impugnante deixou de apresentar no curso da fiscalização ou na sua impugnação.

Ressalte-se, por oportuno, que o Impugnante pôde exercer plenamente seu direito de defesa e poderia ter juntado na impugnação prova efetiva da origem dos depósitos bancários com datas e valores coincidentes ao invés de alegar a nulidade do auto de infração, até porque cumpre ao contribuinte/Impugnante fazer a prova da origem dos recursos no caso em análise.

Com isso, acertado o lançamento promovido e correta a decisão recorrida ao mantê-lo neste ponto.

MULTA QUALIFICADA

Aduz o recorrente que não houve o preenchimento dos requisitos legais para aplicação da qualificadora da multa. Entende o sujeito passivo que não restou configurada a conduta dolosa prevista em uma das hipóteses legais.

Em processos administrativos fiscais, a sonegação, fraude ou conluio estão previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, in verbis:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72" Todos os dispositivos acima transcritos, e utilizados pela fiscalização para qualificar a multa, pressupõem a caracterização de uma conduta dolosa, ou seja, aquela em que o agente age de forma consciente e intencional no sentido de praticar a sonegação ou fraude.

Um ponto indispensável para análise do caso concreto, considerando que a fiscalização fez uma apuração dupla, de Imposto de Renda Pessoa Física e de Contribuições Previdenciárias, o que redundou em dois PAFs, o presente, que trata de Imposto de Renda, e o de nº 10920.721908/2016-06, que trata de lançamento de Contribuição Previdenciária e que a decisão recorrida decidiu de forma conjunta a manutenção da multa qualificada, o deslinde da controvérsia sobre o tema, ao meu sentir, deve ser dissociado.

A análise da multa qualificada aqui aplicada deve levar em conta apenas os atos praticados em relação aos atos praticados sobre as omissões de rendimentos apuradas.

Analisando o relatório e os fundamentos da decisão recorrida, entendo que restaram demonstrados em relação ao sujeito passivo as condutas por ele perpetradas com dolo.

Diferentemente do lançamento em relação a Contribuição Previdenciária, aqui não houve uma simples omissão de rendimentos. Como ressaltado pela fiscalização, todos os atos praticados tendentes a omitir os rendimentos foram praticados com o objetivo de se livrar do imposto de renda ou de reduzi-lo.

RETROATIVIDADE BENIGNA

Considerando o teor da Lei nº 14.689/2023, que alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%. Eis o atual teor do dispositivo legal apontado:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023) Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA – BIS IN IDEM

Sustenta o recorrente que, por terem a multa isolada pelo descumprimento da obrigação do recolhimento de IRFP por carnê-leão e a multa de ofício a mesma base de incidência, a permanência das duas penalidades no mesmo auto de infração redundaria em dupla penalização – *bis in idem*.

O presente PAF trata de IRPF referente ao ano-calendário de 2010 e a Súmula CARF nº 147, de observância obrigatória dado seu caráter vinculativo, definiu que a partir da vigência da MP nº 351/2007, é possível legalmente que haja a incidência das duas multas aqui em debate. Veja o texto da súmula:

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%).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Assim, correta a decisão recorrida ao manter a incidência das multas de ofício e isolada.

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário acatar a preliminar de tempestividade e de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento no sentido de reduzir a multa qualificada de 150% para o patamar de 100%.

Assinado Digitalmente
CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL

VOTO VENCEDOR

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Redatora Designada

Com a devida vênia, divirjo do Relator quanto à tempestividade do Recurso Voluntário.

De acordo com o art. 33, caput, do Decreto nº 70.235/72, o prazo para a apresentação de Recurso Voluntário é de 30 dias contados da ciência da decisão de primeira instância. Por outro lado, extrai-se de seu art. 5º que os prazos são contínuos e devem começar e terminar em dias úteis, excluindo-se de sua contagem a data do início e incluindo-se a do vencimento.

Relevante destacar que a ciência por via postal prevista no art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72 exige apenas a prova de recebimento da intimação no domicílio tributário eleito pelo contribuinte, independentemente de quem a tenha recebido. É nesse sentido também a Súmula CARF nº 9, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal.

Importante ressaltar, ainda, que, no caso de intimação por via postal, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo o endereço por ele fornecido à administração tributária para fins cadastrais, nos termos do art. 23, §4º, I, do Decreto nº 70.235/72.

Do exame dos autos, verifica-se que a Intimação nº 031/2017 contendo a cópia do acórdão recorrido foi enviada em 22/02/2017 para o domicílio tributário constante dos sistemas da RFB no momento da postagem, conforme determina a legislação pertinente (e-fls. 584, 588). No entanto, a correspondência foi devolvida pelos Correios após tentativa de entrega em 01/03/2017 (e-fls. 587).

Diante do insucesso da tentativa de intimação por via postal, a ciência da decisão de primeira instância foi realizada em 28/03/2017 através do Edital nº 011394871700010 (e-fls. 589), conforme previsto no art. 23, §1º, do Decreto 70.235/72. O Edital foi publicado em 13/03/2017, considerando-se feita a intimação quinze dias após essa data, em obediência ao disposto no art. 23, §2º, IV, do mesmo diploma legal.

Note-se que não há ordem de preferência entre as formas de intimação previstas nos incisos I a III do caput do art. 23 (pessoal, postal ou eletrônica), conforme explicitado em seu §3º. A intimação por Edital pode ser utilizada sempre que resultar improfícua uma dessas três formas.

Conclui-se, portanto, que a ciência do acórdão recorrido foi regularmente realizada, sendo válida para a contagem do prazo para apresentação de defesa, o qual teve início em 29/03/2017 e se encerrou em 27/04/2017, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72. Tendo em vista que o Recurso Voluntário só foi protocolado em 30/06/2017, conforme indicado no

carimbo da Agência da RFB de Jaraguá do Sul/SC (e-fls. 595), não resta dúvida quanto à sua intempestividade.

Impõe-se esclarecer que, diferentemente do que entende o Relator, a simples indicação na Impugnação ou em pedido anexado aos autos de endereço distinto do cadastrado junto à RFB não representa alteração de domicílio tributário e não pode ser usada como prova de comunicação de mudança de endereço ao órgão. A alteração do endereço fornecido à administração tributária para fins cadastrais deve ser efetuada de acordo com os procedimentos previstos nas normas vigentes à época dos fatos.

No caso concreto, a alteração de dados cadastrais no CPF estava regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 1.548 de 13/02/2015, que tratava especificamente da retificação de endereço em seu art. 8º, com a seguinte redação:

Art. 8º A alteração no CPF será solicitada conforme estabelecido nos Anexos III ou IV desta Instrução Normativa.

§ 1º A alteração do endereço poderá ser efetivada por intermédio:

I - da DIRPF;

II - do Portal e-Cac no sítio da RFB na Internet;

III - de solicitação nas entidades relacionadas nos incisos I a VI do caput do art. 24;

IV - do formulário “Ficha Cadastral de Pessoa Física”, disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, para residentes no exterior; ou

V - das unidades da RFB, no caso de alteração de endereço para o exterior.

Como visto, a Declaração de Ajuste Anual não era o único meio se efetuar a alteração de endereço, sendo irrelevante, portanto, a alegação do recorrente de que ela não foi realizada durante a ação fiscal em razão do bloqueio de envio de Declarações Retificadoras.

Quanto à afirmação de que o domicílio correto já estaria consignado em sua DIRPF do exercício 2017, nenhuma prova foi acostada ao Recurso Voluntário. Vale lembrar nesse ponto que a correspondência contendo a decisão da DRJ foi postada em 22/02/2017, como já mencionado neste voto, e que, para configurar erro no endereço do destinatário da intimação, a DIRPF contendo o novo endereço e a indicação em campo específico de que se tratava de alteração do informado anteriormente teria que ter sido enviada antes da data da referida postagem, o que não restou demonstrado pelo contribuinte.

Ou seja, sem a comprovação inequívoca de que a alteração de endereço foi feita antes do envio da intimação e através dos meios previstos pela RFB, não se pode concluir pela incorreção do endereço utilizado para a ciência do acórdão de primeira instância.

Relevante registrar que o interessado é advogado e subscreveu sua própria defesa, não havendo nenhuma novidade para ele no que tange às regras do contencioso administrativo.

Em vista de todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll