



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.722110/2015-42
ACÓRDÃO	2301-011.723 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JACIRA TERESINHA TORRES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULAR Nº 02.

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

PRELIMINAR. PRAZO PARA A REALIZAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA

Os prazos poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos estabelecidos na legislação.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. FATO GERADOR COMPLEXIVO. AJUSTE ANUAL.

O fato gerador do imposto de renda é complexo, só se aperfeiçoa definitivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário, mesmo havendo o recolhimento do imposto antecipadamente por meio de carnê-leão.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Devem ser mantidas as omissões de rendimentos recebidas de pessoas físicas/jurídicas, quando não comprovada a sua não ocorrência.

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.

Na Declaração de Ajuste Anual do IRPF somente se considera dedutível da base de cálculo desse imposto as despesas registradas em Livro Caixa permitidas pela legislação tributária e, desde que, quando exigido, o

declarante faça prova dos gastos correspondentes via documentação hábil e idônea.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. SÚMULA CARF Nº 147.

Nos termos da Súmula CARF nº 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%).

MULTA QUALIFICADA. INTUITO DOLOSO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Uma vez ausente a demonstração da conduta dolosa do sujeito passivo, definida em lei como sonegação ou fraude, a exclusão da qualificação da multa de ofício é medida que se impõe, com redução da penalidade ao patamar básico de 75%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade, e rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial para afastar a multa qualificada. Vencida a Conselheira Monica Renata Mello Ferreira Stoll, que deu provimento parcial em menor extensão para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Ávila Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da reunião os conselheiros Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogenes de Sousa Ferreira, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Mediante Auto de Infração de fls. 02/21, exige-se da contribuinte acima qualificado o recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 862.401,09, incluída a multa proporcional, multa exigida isoladamente e os juros de mora calculados até 11/2015, em virtude da constatação de irregularidades na Declaração de Ajuste Anual dos exercícios 2011 e 2012 dos anos calendário 2010 e 2011.

A fiscalização informou às fls. 03/08, os fatos motivadores da autuação (infrações), também descritas de forma detalhada no Relatório Fiscal às fls. 85/91, apresentados a seguir:

Registre-se que no item 2 do relatório estão relacionadas as intimações emitidas, os prazos concedidos, as respostas e documentos apresentados pelo contribuinte.

Omissões de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas

A atuada deixou de declarar no ajuste anual parte dos rendimentos recebidos a título de honorários de sucumbência. Os valores foram informados pelas pessoas jurídicas na Declaração de Retenção de Imposto de Renda na Fonte – DIRF e estão demonstrados na planilha intitulada “Recebidos de Pessoas Jurídicas/Honorários de Sucumbência” (Anexo I).

Segundo refere a fiscalização, a contribuinte foi intimada a informar a origem dos valores recebidos da Caixa Econômica Federal nos anos calendário 2010 e 2011, e do Banco do Brasil S/A em 2011, juntamente com as datas dos recebimentos. Na resposta, informou tratarem-se honorários de sucumbência. No tocante às datas dos recebimentos, informou que os precatórios são pagos (normalmente) no encerramento do exercício, em dezembro de cada ano. Conforme registrado no Relatório Fiscal, a contribuinte deixou de prestar informações precisas das datas dos recebimentos dos rendimentos. Assim, a data do fato gerador foi considerada a de 31 de dezembro de cada ano. As diferenças apuradas foram demonstradas no anexo do relatório.

Omissões de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica

A partir das informações prestadas pelas imobiliárias em DIMOB -Declaração de Informações Sobre Atividades Imobiliárias, constantes nos sistemas da RFB, foi constatado pela fiscalização omissão de rendimentos de aluguéis recebidos pela atuada de Helioprint Locação de Equipamentos Ltda – CNPJ 01.084.671/0004-93. Os valores apurados e os períodos correspondentes estão demonstrados no Anexo II.

Omissões de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa física

Conforme relatado, ficou constatada omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas a título de honorários profissionais. Estes valores, foram declarados pelas pessoas físicas pagantes nas suas declarações de ajuste anuais, estando relacionados na planilha intitulada Honorários Profissionais Recebidos de Pessoas Físicas - Anexo III.

Consta no relatório que :

Como parte dos valores já foram declarados pela fiscalizada e parte dos valores recebidos de pessoas físicas já foi considerada em outras infrações deste processo. No ANEXO IV constam demonstrados os valores excedentes, entre os valores declarados e já tributadas nas outras infrações.

Esclarece também que, as pessoas físicas que declararam os valores dos honorários foram intimadas por meio de diligência a se manifestarem com relação às datas dos recebimentos dos valores declarados. Alguns não foram localizados nos endereços constantes no cadastro da RFB, razão pela qual a atuada foi intimada (Termo de Intimação Fiscal nº 02/2015) a prestar informações das pessoas físicas nele relacionadas. Conforme relatado, na resposta informou somente o mês e o ano dos recebimentos e de alguns informou ter recebido os valores em 2011. Estas informações, de acordo com a fiscalização, conflitaram com as informações prestadas pelas pessoas diligenciadas, que informaram o ano de 2010.

A seguir estão listados os nomes das pessoas que informaram recebimentos em 2010, contrariando a informação prestada pela atuada (2011): Rudi Lunkes, Osmar José da Silva, Delci Lang, Fátima Scaciort e Dorvalino Dartora. A fiscalização informou ter considerado o ano-calendário 2010, juntamente com datas (mês/ano) informados nas respostas das pessoas diligenciadas.

Omissões de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas

Relativamente ao ano calendário 2010, informou ter confrontado os valores declarados pela contribuinte com os indicados nas respostas às intimações e, ainda, as informações constantes na DIMOB - Declaração de Informações Sobre Atividades Imobiliárias, ficando constatado que parte dos valores não foram oferecidos à tributação.

No tocante aos valores dos aluguéis recebidos em 2011, com base nas informações da DIMOB, ficou constatou terem sido totalmente omitidos. Os valores foram identificados na planilha - Relação dos Aluguéis Informados/Declarados (Anexo V).

Deduções indevidas de despesas Livro Caixa

A contribuinte deixou de comprovar a totalidade das despesas deduzidas no Livro, motivando as glosas dos valores identificados na planilha do Anexo VI.

A fiscalização informa na resposta à intimação, ter a contribuinte apresentado planilhas mensais das despesas e comprovantes possibilitando verificar que nem todas as despesas foram comprovadas. Observa, também, ter a contribuinte apresentado planilha demonstrativa contendo as despesas declaradas e comprovadas, onde reconhece as diferenças que não comprovou.

Não recolhimento IRPF devido a título de Carnê-Leão

A contribuinte deixou de recolher Carnê Leão a que está sujeito, por ter recebido rendimentos de pessoas físicas. Observou que a multa calculada é 50% sobre o imposto de renda apurado, mês a mês, conforme disposto no inciso II, alínea “a” do art. 44 da Lei nº 9430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Aplicação da multa qualificada

A fiscalização registrou que a conduta dolosa da contribuinte está evidente e materializada nas infrações descritas no relatório. Destacou o fato da contribuinte ter deixado, durante 02 anos consecutivos (2010/2011), de oferecer à tributação rendimentos auferidos.

Referiu, também, que nos termos do Dec.2.730/1998 e da Portaria RFB 2.439/2010, tal prática implicou na formalização da Representação Fiscal para Fins Penais.

Inconformado com o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação anexada às fls. 99/118, que, de forma resumida, apresento a seguir.

Alegou a nulidade do lançamento em virtude de ter sido extrapolado o prazo para conclusão do procedimento fiscal. Afirmou que na forma disposta no art. 7º, § 2º, do Dec. 70.235/72, o prazo é de 60 dias, prorrogados por igual período. E, ainda, no presente caso, tendo os trabalhos iniciados em 01/06/2015 e terminados em 01/12/2015, foi utilizado prazo superior a 180 dias. Afirmou ser tal ilegalidade causa de nulidade da presente autuação.

Afirmou que além dos vícios formais citados, outra circunstância impõe o cancelamento parcial do auto de infração, qual seja, a extinção do crédito tributário pela decadência. Observou que o imposto devido pelas pessoas físicas e ou pessoas jurídicas, é tributo sujeito ao lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN, na medida em que impõe ao sujeito passivo a obrigação de antecipar o pagamento do tributo, que está sujeito à homologação da Fazenda Pública, que ocorre tacitamente com o transcurso do prazo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador (§ 4º, do art. 150, CTN).

No caso dos autos, o lançamento fiscal foi constituído em 12/2015. Assim, relativamente aos períodos constantes no lançamento antecedentes ao mês de 11/2010 inclusive, entende ter transcorrido o prazo caracterizador da decadência. A contribuinte reproduziu ementas de julgados do Conselho de Contribuintes.

Valores recebidos da Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil – cessão de crédito a terceiros – recebimento antecipado e com deságio

Segundo referiu, parte dos valores informados como recebidos a título de precatórios e RPVs, no ano de 2011, foram cedidos a terceiros, tendo recebido com deságio de 30% do valor total resultando no recebimento de apenas 70%. Informou estar anexando aos autos cópias dos contratos celebrados na época. Assim, parte dos valores tidos como recebidos das instituições financeiras pagadoras dos precatórios em 2011, foram recebidos em 2010 e em valores bem abaixo daqueles por elas declarados.

Entende que a base de cálculo do imposto de renda exigida está afastada da realidade, merecendo tal circunstância ser levada em conta no cálculo do imposto lançado.

Observou que a disponibilidade econômica, que constitui o fato gerador do imposto, se deu em valor menor do que aqueles considerados no lançamento, devendo ser ajustado para os valores efetivamente recebidos.

Valores considerados, recebidos de pessoas físicas - Ausência de intimação para esclarecimento de parte dos valores - Nulidade da exigência

Referiu ter sido solicitado por meio de intimação informação acerca do mês de ocorrência dos recebimentos dos honorários de diversos clientes. Destacou que por ocasião do lançamento a esse título (Anexo III), foram considerados, além dos valores relativos aos clientes citados no TIF 02, outras pessoas físicas cujos esclarecimentos não foram solicitados, em valores superiores àqueles cujas informações foram requeridas.

Alegou ausência de oportunidade para prestar esclarecimentos, fato que nº seu entendimento torna nula a inclusão destes valores no lançamento. Indicou os nomes das pessoas cuja informação não foi solicitada: Faustino Camini, Flávio de Oliveira, Mauri Dalagnol, João Kosmann, Adelar Nilsson, Nilvo José Biazzi, Dolir José Bagatini, José Antonio Gonçalves Franca e Evaldo Krause. Requereu a exclusão dos valores destes pagamentos.

Glosa de despesas com aluguel

Observou que da análise das planilhas e dos valores das despesas, constatou não ter sido considerado pela fiscalização a despesa do aluguel do local (escritório) onde presta os serviços profissionais. Informou tratar-se de despesas relacionadas ao exercício da atividade profissional, que é passível de dedução via Livro Caixa. Requereu o afastamento da glosa a esse título.

Multa isolada – Impossibilidade de lançamento da multa sobre as mesmas bases da multa de ofício - duplicidade da penalidade

Alegou ter incidido a multa isolada sobre as mesmas bases da multa de ofício, cuja origem é a ausência do pagamento adiantado do imposto devido - Carnê Leão.

Alegou ser inconcebível que uma única infração receba a incidência de duas penalidades. Citou ementas de julgados do Conselho de Contribuintes.

Multa qualificada

Segundo referiu, para a caracterização da aplicação da multa qualificada, deve a contribuinte ter praticado atos que extrapolem a omissão simples de rendimentos, facilmente verificáveis com o cruzamento de informações, a exemplo do que foi levado a efeito no presente caso. E, ainda, que inexistente procedimento fraudulento que enseje à aplicação da multa qualificada, merecendo ser desclassificada. Citou decisões e ementas de decisões do CARF.

Efeito confiscatório da multa

Entende que a imposição de multa em valor superior ao dano que a conduta causaria, viola os princípios da proporcionalidade, da legalidade e da moralidade administrativa, caracterizando em verdadeiro confisco. Solicitou o reconhecimento do efeito confiscatório e a sua retirada do lançamento fiscal.

Ao concluir suas razões, resumiu os itens apresentados na defesa nas alíneas “a” a “h”. Apresentou documentos anexados aos autos às fls. 121/193, cópias de consulta processual e contratos – Instrumento Particular de Cessão de Créditos.

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

Exercício: 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Devem ser mantidas as omissões de rendimentos recebidas de pessoas físicas/jurídicas, quando não comprovada a sua não ocorrência.

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.

Na Declaração de Ajuste Anual do IRPF somente se considera dedutível da base de cálculo desse imposto as despesas registradas em Livro Caixa permitidas pela legislação tributária e, desde que, quando exigido, o declarante faça prova dos gastos correspondentes via documentação hábil e idônea.

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

Tais penalidades estão previstas na legislação tributária e devem ser aplicadas nos moldes em que a norma legal determina.

CONCOMITÂNCIA ENTRE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA.

Nada obsta que se aplique a multa de ofício e a multa isolada por se referirem a diferentes infrações cometidas.

PRAZO PARA A REALIZAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Os prazos poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos estabelecidos na legislação.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/06/2016, o sujeito passivo interpôs, em 12/07/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando exatamente os mesmos argumentos de fato e de direito apontados na impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo. No entanto o conhecimento será parcial.

O litígio recai sobre as seguintes apurações:

- a) Omissões de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas;
- b) Omissões de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa física;
- c) Omissões de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas;
- d) Deduções indevidas de despesas Livro Caixa;
- e) Não recolhimento IRPF devido a título de Carnê-Leão;

Imperioso registrar, conforme atestou a decisão recorrida (fls. 215/216), que não houve impugnação em relação a omissão de rendimentos de aluguéis recebidos pela autuada da empresa Helioprint Locação de Equipamentos Ltda. Restando, desta feita, não instaurado o litígio.

Passando ao conhecimento do recurso, dentre as matérias abordadas, houve alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada dado seu caráter confiscatório.

De se recordar que o CARF não detém competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade conforme determina verbete sumular de observância obrigatória.

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Assim, conheço do recurso de forma parcial, deixando de conhecer da alegação de inconstitucionalidade.

Passo à análise das demais matérias.

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Da mesma forma que na manifestação de inconformidade, aduz a recorrente que o lançamento deve ser anulado por ter sido extrapolado o prazo para conclusão do PAF.

A decisão recorrida, neste ponto, assim se manifestou:

Relativamente ao argumento de que deve ser declarada a sua nulidade do lançamento em razão do prazo para a conclusão dos trabalhos fiscais de 60 dias (prorrogáveis por igual período), ter sido excedido pela fiscalização uma vez que ultrapassou 180 dias, cabe referir que não procede. Nos termos estabelecidos na Portaria RFB n.º 1687, de 17/09/2014 (publicada no DOU de 18/09/2014), que trata do planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos ao controle aduaneiro do comércio exterior e aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, os prazos para a realização do procedimento fiscal, ficam assim estabelecidos:

CAPÍTULO III - DOS PRAZOS

Art. 11. Os procedimentos fiscais deverão ser executados nos seguintes prazos de duração:

I - cento e vinte dias, no caso de procedimento de fiscalização;

II - sessenta dias, no caso de procedimento fiscal de diligência.

§ 1º Os prazos de que trata o caput poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do termo, nos termos do art. 5º do Decreto n.º 70.235, de 1972. (grifei) § 2º Para fins de controle administrativo, a contagem do prazo do procedimento de fiscalização far-se-á a partir da data da emissão do TDPF, salvo nos casos de emissão de TDPF-E, nos quais a contagem far-se-á a partir da data de início do procedimento fiscal.

Art. 12. O procedimento fiscal se extingue pela sua conclusão, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo.

Pelo exposto, diferente do entendimento apresentado pela autuada, a norma citada estabelece o prazo e a sua prorrogação até a efetiva conclusão do trabalho fiscal.

Portanto, não há que se falar em nulidade do lançamento. Preliminar de nulidade rejeitada.

Endosso o posicionamento adotado pela DRJ com fundamento no RICARF (art. 114, § 12, inciso I), pois não houve o preenchimento de qualquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/72.

De se ver que o procedimento fiscal foi instaurado e conduzido por autoridade competente e que não houve decisões e despachos em que tenha ocorrido preterição de direitos.

Com isso, rejeito a preliminar suscitada.

PRELIMINAR - DECADÊNCIA

Dentre as matérias suscitadas no recurso, há a alegação de decadência com fundamento no art. 150, § 4º do CTN e a de que não houve o preenchimento dos requisitos legais autorizativos da multa qualificada.

Aduz a recorrente que deve ser aplicado ao caso a contagem do prazo decadencial com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, pois no seu entendimento não estaria caracterizada a ocorrência de dolo, fraude e/ou simulação.

Apesar das duas matérias se entrelaçarem, mesmo que haja o reconhecimento de que não ficou caracterizado o dolo, fraude e/ou simulação, não há a ocorrência da decadência.

Apenas para ilustrar melhor o raciocínio, aplicando-se ao caso a norma do art. 150, § 4º do CTN, uma vez que o fato gerador do imposto de renda é complexo, somente ocorrendo em 31 de dezembro, o início do prazo decadencial somente teria começo em 01 de janeiro de 2011, relativamente ao ano-calendário de 2010.

Ocorre que, como bem recordado pelo sujeito passivo, o lançamento se concretizou em dezembro de 2015, dentro do prazo decadencial.

Equivocadamente, entendeu a recorrente que o prazo decadência, no caso de IRPF, teria início no dia seguinte ao recebimento do rendimento. No entanto, como dito acima, o fato gerador do imposto de renda é complexo. Havendo recebimento de rendimentos no decorrente do ano, mesmo havendo pagamento de imposto por meio de carnê-leão, a ocorrência do fato gerador somente se opera no último dia do ano.

O CARF possui entendimento sedimentado quanto ao tema:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FATO GERADOR COMPLEXIVO. AJUSTE ANUAL. DECADÊNCIA. O fato gerador do imposto de renda é complexo, ou seja, ainda que devida antecipação à medida que os rendimentos e ganhos de

capital forem recebidos, o fato gerador só se aperfeiçoa definitivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

(Acórdão nº 2401-011.681 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, julgado em 08/03/2024).

DECADÊNCIA. IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO E ANUAL. O fato gerador do IRPF é complexivo e anual e se completa em 31 de dezembro do ano-calendário. O imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

(ACÓRDÃO 2002-008.893 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA, julgado em 15/10/2024).

Desta feita, patente que não restou caracterizada a decadência. De se rejeitar a presente preliminar.

MÉRITO.

Quanto às matérias de fundo, especificamente as contestações do sujeito passivo quanto as infrações omissões de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas; omissões de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa física; omissões de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas; e da glosa de despesas com aluguel, 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.

Valores recebidos da Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil – cessão de créditos a terceiros – recebimento antecipado e com deságio

A atuada na defesa solicitou a readequação do lançamento. Segundo referiu parte dos valores indicados como recebidos a título de precatórios e RPVs, das instituições financeiras (BB e CEF) em 2011, foram efetivamente recebidos em 2010 e cedidos a terceiros.

Inicialmente há que se referir que o argumento apresentado pela atuada reside na busca de adequação de valores. Conforme observo, a contribuinte não discutiu a não ocorrência dos fatos narrados no Relatório Fiscal. Refere que: “ parte significativa dos valores tidos como recebidos das instituições financeiras pagadoras dos precatórios em 2011, foram, em verdade, recebidos no ano de 2010, e em valores bem abaixo daqueles declarados pelas fontes pagadoras”. Refere, também, que “os valores devem ser ajustados ao efetivamente recebidos”.

Inicialmente há que se referir que a fiscalização apurou os valores tendo por base as informações das fontes pagadoras nas DIRF's encaminhadas à Receita Federal

nos anos-calendário 2010 e 2011. Nestas informações consta a atuada como beneficiária de rendimentos recebidos, os valores, o mês correspondente e o processo de origem. Estas informações constantes nos sistemas da RFB, serviram de base para a constatação da omissão de rendimentos recebidos a título de honorários de sucumbência, não oferecidos à tributação.

A atuada apresentou juntamente com a defesa cópias de contratos – Instrumento Particular de Cessão de Créditos, por meio dos quais tentou demonstrar ter efetuado a venda de créditos, constituídos por precatórios recebidos das instituições financeiras citadas anteriormente (BB e CEF). Com base em tais documentos solicitou a alteração dos valores apurados pela fiscalização para aqueles que afirmou ter efetivamente recebido.

Importante referir que de acordo com o parágrafo 14, do art. 100 da Constituição Federal de 1988, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 09 de dezembro de 2009, “a cessão de precatórios somente produzirá efeitos após a comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e à entidade devedora.” No caso dos autos, conforme verifico, foram apresentadas cópias de contratos – Instrumento Particular de Cessão de Créditos, entre a atuada e terceiro. Da análise dos elementos apresentados, verifico que não foi anexado aos autos documento que demonstre ter sido efetuada comunicação acerca da cessão dos direitos ao tribunal de origem e à entidade devedora, para a produção dos efeitos da cessão dos precatórios. Como já mencionado anteriormente, foram apresentados somente contratos particulares.

Neste sentido, convém referir, também, o disposto no art. 123 CTN (Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966), que estabelece que as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública no que se refere à responsabilidade tributária. Assim, os contratos particulares não são suficientes para modificar o entendimento apresentado pela fiscalização que efetuou o lançamento com base em informações das fontes pagadoras acerca dos rendimentos não declarados no ajuste pela atuada.

Acrescente-se que o imposto de renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. Tendo em vista as informações das fontes pagadoras em DIRF acerca da disponibilidade econômica dos valores em nome da atuada, mantenho o presente lançamento.

Os fundamentos legais da exigência estão relacionados no enquadramento legal de fls. 03 dos autos, por período de ocorrência. Os valores que compuseram as bases de cálculo estão identificados no Anexo I, às fls. 68/69 dos autos.

Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculos empregatícios recebidos de pessoas físicas

A contribuinte na defesa alegou nulidade da exigência fiscal em razão da fiscalização ter solicitado informações acerca dos meses em que ocorreram os

recebimentos dos pagamentos de honorários de diversos clientes listados no Termo de Intimação 002.

Segundo destacou, por ocasião do lançamento a esse título, foram considerados além dos valores relativos aos nomes relacionados no TIF 002, nomes de outras pessoas físicas cujos esclarecimentos não foram solicitados. Assim, em razão da ausência de oportunidade para prestar esclarecimentos deve ser considerada nula a autuação.

Inicialmente há que se referir que o procedimento de ofício da fiscalização pode ser realizado à margem do conhecimento do contribuinte, quando o Fisco prescindir de informações complementares, em conformidade o regulado no art. 844 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Dec. 3.000/99, a seguir:

Art.844. O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 926, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de vinte dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19). (grifo nosso)

Assim, o procedimento para a consecução do lançamento de ofício será iniciado por intimação ao interessado, o que foi feito – para prestar esclarecimentos, quando estes forem necessários. A contrário sensu, se a autoridade lançadora dispuser de todos os elementos necessários ao lançamento e entender dispensável a intimação para prestar esclarecimentos, o processo de lançamento de ofício será iniciado sem a ciência prévia.

Destaque-se que a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência. Nessa fase a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. No presente caso, a fiscalização solicitou os esclarecimentos que entendeu necessário acerca dos recebimentos relativos a determinados clientes da autuada, quanto aos demais se valeu dos elementos que dispunha.

Destaco que nesta fase processual a participação da contribuinte restringe-se ao fornecimento dos elementos e a prestação de esclarecimentos acerca dos fatos, quando solicitado por meio de Termo de Intimação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo fiscalizado. Observe-se que nesta fase não há litígio e o procedimento é levado a efeito de ofício pelo Fisco, sendo o ato do lançamento privativo da autoridade. Não constitui atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art. 142). Portanto, improcedente o argumento acerca da ausência de oportunidade para prestar esclarecimentos.

Destaque-se que a oportunidade para a apresentação de argumentos contrários aos fatos indicados no lançamento fiscal, inicia-se com a instauração do litígio por meio da impugnação tempestiva. Esta fase é denominada de contenciosa (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993).

No caso em apreço, a contribuinte poderia, na fase litigiosa, no prazo de defesa, ter apresentado elementos de prova que demonstrassem de forma inequívoca o não recebimento de honorários das pessoas relacionadas na defesa, quais sejam: Faustino Camini, Flávio de Oliveira, Mauri Dalagnol, João Kosmann, Adelar Nilsson, Nilvo José Biazzi, Dolir José Bagatini, Jôse Antonio Gonçalves Franca e Evaldo Krause. A ausência de solicitação de esclarecimentos por parte da fiscalização na fase de antecedente ao lançamento não caracteriza a nulidade do levantamento. O pedido não merece acolhimento.

Conforme verifico nada foi apresentado pela autuada, que permitisse entendimento diverso daquele apresentado pela fiscalização, que elidisse as infrações apuradas, descritas no Relatório Fiscal. Pelo exposto, entendo que o lançamento não merece reparo. Os fundamentos legais exigência estão indicados às fls. 05 dos autos.

Quanto à última alegação sobre as infrações apuradas, glosa de despesas de livro-caixa, de se registrar que a discordância da contribuinte restringiu-se à glosa das despesas com aluguel. Não houve qualquer outra glosa de livro-caixa impugnada.

Neste ponto a decisão recorrida também deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

A autuada argumentou que a partir da análise das informações constantes nas planilhas apresentadas pela fiscalização e os valores considerados como despesas dedutíveis, constatou não terem sido considerados os valores gastos com o aluguel do local onde desenvolve a prestação dos serviços de advocacia. Afirmou ser esta despesa passível de dedução via Livro Caixa. Destacou não ter sido apresentada qualquer justificativa para a não consideração destes valores.

(...)

Conforme relatado pela fiscalização “o livro apresentado não está revestido das formalidades legais, tendo o fiscalizado apresentado folhas soltas, sem numeração, sem termo de abertura e de encerramento”.

Cabe referir, também que a contribuinte poderia ter apresentado o Livro Caixa e os documentos que deram origem aos lançamentos, por ocasião da defesa, o que permitiria verificar a procedência ou não do seu pedido.

Importante destacar que o Livro Caixa, para ser considerado documento hábil para a comprovação dos fatos nele escriturados, deve estar revestido de formalidades. A escrituração no Livro deve ser individualizada por receita e despesa, em ordem cronológica de dia, mês e ano, contendo termo de abertura e

encerramento, sendo desnecessário estar registrado/autenticado. Os documentos que deram origem aos fatos escriturados deverão ser mantidos em boa ordem e guarda, à disposição da fiscalização, para conferência e comprovação pelo prazo de prescrição ou decadência. No caso dos autos, conforme registrado pela fiscalização não foi apresentado Livro Caixa mas sim folhas soltas. Não constatei nos autos ter sido apresentado Livro Caixa, com as formalidades necessárias exigidas pela legislação. Pelo exposto mantenho o presente lançamento fiscal.

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 aos anos-calendário de 2010 e 2011, 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.

MULTA QUALIFICADA.

Aduz a recorrente o seguinte sobre a aplicação da multa qualificada:

Improcede a aplicação da multa qualificada. Ao contrário do alegado na decisão recorrida, assim como no lançamento atacado, o caso vertente trata, se tanto, de omissão simples de rendimento, sem a utilização de instrumentos fraudulentos que não a mera omissão de informações.

A fraude, para ensejar a aplicação da multa em patamar qualificado deve ser cabalmente comprovada, e não se prender a meras ilações, desprovidas da correspondente prova.

Ou seja, 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.

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

Para o deslinde da controvérsia neste ponto específico, imperioso reproduzir os fundamentos adotados pela fiscalização. Colha-se as razões para aplicação da multa qualificada apontadas nos relatório fiscal:

A conduta dolosa da contribuinte está evidente e materializada, nas infrações aqui demonstradas, onde constatou-se que a mesma, durante dois anos consecutivos, auferiu rendimentos que não foram oferecidos a tributação nos anos calendários de 2010 e 2011.

Neste ponto, analisando a fundamentação acima transcrita, entendo que não restou configurado o elemento subjetivo dolo para a qualificação da multa.

Veja que a fiscalização apenas informa que a conduta dolosa da contribuinte seria evidente, mas não aponta que atos seriam esses onde evidenciado o dolo.

Não basta a fiscalização informar que o sujeito passivo tinha conhecimento dos atos praticados. Não é suficiente a presunção do conhecimento do rendimento.

Pensar de tal forma atrairia a qualificadora da multa para todas as omissões de rendimentos apuradas pelo estado.

Veja que o CARF possui entendimento sumulado, de observância obrigatória, apontando ser necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo para a caracterização da multa qualificada.

Súmula CARF nº 14

Aprovada pelo Pleno em 2006

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Com isso, entendo que a autoridade fiscalizadora, na esteira do verbete sumular acima apontado, não comprovou o evidente intuito de fraude da recorrente, devendo-se, por conseguinte, ser afastada a qualificadora da multa.

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer da alegação de inconstitucionalidade, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento no sentido de afastar a multa qualificada.

Assinado Digitalmente

CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL