



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.725116/2012-71
ACÓRDÃO	2101-003.228 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SILVIA DOROTEA DE ALMEIDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Dada a natureza inquisitiva do procedimento do lançamento, não se vislumbra, nessa fase, a ocorrência de cerceamento do direito de defesa. Não se vislumbra a ocorrência de cerceamento de direito de defesa, na fase litigiosa, quando o impugnante não logra demonstrar o efetivo prejuízo à defesa, decorrente de ação ou omissão da autoridade lançadora.

“VÍCIOS” NO MPF. FALTA DE INTIMAÇÃO NO FIM DA INSTRUÇÃO. NULIDADES AFASTADAS.

Afasta-se as nulidades arguidas em razão do comando das seguintes Súmulas do CARF: Súmula CARF nº 6: é legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. Súmula CARF nº 46: o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Súmula CARF nº 171: irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. É cabível o lançamento de ofício da diferença dos tributos que deixaram de ser recolhidos sobre receitas comprovadamente omitidas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. Contestando o contribuinte a base de cálculo apurada pela fiscalização, sem, entretanto, apresentar provas da inexatidão dos valores apurados pelo Fisco, é de se manter o lançamento.

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Somente são dedutíveis a título de Livro Caixa as despesas realizadas e escrituradas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE. ANOS-BASE 2008. POSSIBILIDADE. 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%).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Silvio Lucio de Oliveira Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Silvia Dorotea de Almeida contra o Acórdão nº 10-58.781 da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF) do ano-calendário de 2008.

O Auto de Infração apurou imposto de R\$118.070,22, acrescido de multa de ofício e juros de mora, e multa isolada de R\$ 93.182,30. As exigências decorreram de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício e da falta de recolhimento do carnê-leão.

Em sua impugnação, a Recorrente arguiu preliminares de nulidade por cerceamento de defesa (não juntada de diligências e respostas de clientes, e ausência de Mandados de Procedimento Fiscal - MPF) e inconstitucionalidade da cumulação das multas. No mérito, defendeu que rendimentos atribuídos a 2008 foram recebidos em 2009 e deduziu despesas com honorários pagos a terceiro (Dr. Tadeu Elizeu Tomazelli), alegando erro na escrituração original e a natureza de custeio dos gastos. Reiterou a ilegalidade da cumulação das multas.

A DRJ/POA, por meio do Acórdão nº 10-58.781, rejeitou as preliminares e, no mérito, julgou a impugnação improcedente. A decisão recorrida baseou-se na incompetência administrativa para análise de constitucionalidade, sigilo fiscal (Art. 198 do CTN) como justificativa para não divulgação de dados de terceiros, e natureza do MPF como controle interno. Manteve o lançamento por falta de comprovação dos recebimentos em 2009 e insuficiência documental das despesas deduzidas, bem como a cumulação das multas por punirem infrações distintas.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.

NULIDADE. Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em elemento de controle da atividade Fiscal, sendo que eventual irregularidade na sua expedição ou renovação não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste cerceamento de defesa quando a descrição dos fatos e a capitulação legal do auto de infração, bem como os documentos anexados aos autos permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na plena e detalhada impugnação apresentada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Verificado que os rendimentos tributáveis auferidos pelo contribuinte não foram integralmente oferecidos à tributação na Declaração de Imposto de Renda, mantém-se o lançamento.

DEDUÇÃO. DESPESAS. LIVRO CAIXA.

As despesas necessárias à percepção de rendimento do trabalho não-assalariado somente podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda quando escrituradas em livro caixa e comprovadas.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE.

Estando o contribuinte obrigado ao recolhimento do imposto de renda mensal (carnê-leão), o descumprimento desta obrigação tributária impõe a aplicação de multa isolada, incidente sobre o valor do imposto devido, independentemente da exigência da multa de ofício sobre o imposto de renda apurado no lançamento anual.

PROVA. APRECIAÇÃO.

Na apreciação de provas no processo administrativo tributário, a legislação tributária confere ao órgão julgador o livre convencimento de sua validade para os fins de que são propostas.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Irresignada, a recorrente interpôs recurso voluntário, alegando a nulidade absoluta da decisão, nulidade do lançamento por cerceamento de defesa e, no mérito, reitera os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

2. Nulidade

1.1. Violação aos princípios que regem a administração pública

A Recorrente alegou que “não questionou a inconstitucionalidade de leis ou mesmo de atos normativos ou administrativos. Alegou, sim, a não observância, por parte da autoridade lançadora, de princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal”.

Em seguida, assevera que os princípios constitucionais que regem a administração pública devem ser observados e, “como no caso presente, resulta em nulidade absoluta da decisão”.

Nesse sentido, vale observar que a decisão não afasta ou nega vigência aos princípios elencados, apenas esclarece, corretamente, que as “autoridades administrativas, que

não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional”.

Ainda complementou que “não há que se cogitar de desobediência aos dispositivos legais elencados, no âmbito da Administração Tributária, quando esta, no exercício da sua atividade de fiscalização, logre efetuar o lançamento de crédito tributário, lastreado em fatos e atos atribuídos ao sujeito passivo, que ensejam a exigência de tributos e dos acréscimos legais pertinentes, desde que referido lançamento seja devidamente fundamentado em regular procedimento de ofício e de acordo com os dispositivos legais que regem a espécie”.

Vale notar ainda que apesar de elencar os princípios que regem a administração pública, a recorrente não aponta diretamente qual dos princípios foi eventualmente violado.

Rejeita-se a preliminar

1.2. Nulidade por cerceamento de defesa

A alegação de cerceamento de defesa por não terem sido juntadas aos autos as diligências e respostas dos clientes da Recorrente não prospera.

O Art. 198 do Código Tributário Nacional (CTN) impõe o sigilo fiscal, vedando a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informações sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros. A Administração Tributária agiu em conformidade com a lei ao não disponibilizar tais dados à Recorrente.

A DRJ/POA corretamente observou que a Recorrente foi devidamente intimada sobre as divergências apuradas e teve a oportunidade de apresentar sua defesa de forma plena e detalhada, o que de fato ocorreu com a apresentação da impugnação.

O ônus de comprovar suas alegações, inclusive por meio de informações de terceiros que estejam sob sigilo fiscal, recai sobre o contribuinte, que deve diligenciar para obtê-las e apresentá-las ao processo, ou apresentar outros meios de prova que desconstituam o lançamento.

Além disso, devem ser aplicadas ao caso concreto a Súmula CARF nº 46 e a Súmula CARF nº 171

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Inexiste, portanto, cerceamento de defesa quando o sujeito passivo tem a oportunidade de impugnar o lançamento e não demonstra prejuízo concreto à sua defesa.

2. Mérito

2.1. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas

Recorrente alegou que parte dos rendimentos atribuídos a dezembro de 2008 foram recebidos apenas em 2009, tendo sido devidamente escriturados em seu Livro-Caixa de 2010 e incluídos na DIRPF do exercício de 2010.

Em primeiro lugar, a tributação da pessoa física no IRPF segue o regime de caixa, ou seja, os rendimentos são tributados no mês de seu efetivo recebimento. Para que a alegação da Recorrente fosse acolhida, seria imprescindível a comprovação inequívoca da data do recebimento dos valores em 2009.

O Livro-Caixa de 2009, isoladamente, sem a devida identificação e vinculação dos valores a documentos de origem (como contratos de honorários ou extratos bancários que demonstrem os depósitos efetivos nas datas alegadas), não é suficiente para afastar a presunção de liquidez e certeza do lançamento fiscal.

O ônus da prova, nesse caso, recai sobre a contribuinte que alega o fato modificativo do direito do Fisco. A Recorrente não logrou apresentar provas robustas que desconstituíssem a apuração fiscal, conforme a análise realizada pela DRJ/POA:

No lançamento foi apurada a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, sujeitas a carnê-leão, correspondente à diferença mensal entre o que foi informado pela contribuinte em resposta à intimação fiscal e o informado em sua declaração de ajuste anual.

Agora, a contribuinte em sua impugnação, alega que parte dos valores informados no mês de dezembro em resposta à intimação fiscal foram recebidos em janeiro (R\$9.000,00), fevereiro (R\$15.486,00) e março (R\$74.187,00) de 2009. Afirma que esses valores foram informados na declaração de ajuste anual do ano-calendário 2009.

Para comprovação apresenta o livro caixa do ano-calendário 2009. Ocorre que na escrituração do livro caixa não são identificados os rendimentos recebidos de pessoas físicas, impossibilitando verificar a afirmação da impugnante de que parte dos valores considerados omitidos foram recebidos no ano-calendário 2009.

A impugnante poderia comprovar, de forma inconteste, por meio de contratos de honorários, documentação bancária (extratos, depósitos, transferências, etc.) ou através de outro elemento de prova, a compatibilidade entre os valores considerados omitidos e os valores escriturados nos meses de janeiro a março de 2009.

Correta, portanto, a omissão de rendimentos apurada no lançamento.

Portanto, deve ser mantida a autuação fiscal relativa a omissão de rendimentos.

2.2. Dedução de despesas no Livro-Caixa

A Recorrente buscou deduzir despesas com honorários pagos ao Dr. Tadeu Elizeu Tomazelli, alegando erro na escrituração inicial do Livro-Caixa e que tais despesas seriam

necessárias à percepção de seus rendimentos. Para que as despesas de profissionais autônomos sejam dedutíveis, é indispensável que estejam devidamente escrituradas em Livro-Caixa e comprovadas por documentação hábil e idônea, que demonstre a efetiva necessidade e vinculação com a atividade geradora de receita. No presente caso, a Recorrente apresentou apenas uma declaração do profissional, o que é insuficiente para comprovar a despesa.

Neste ponto, é fundamental destacar que o ônus da prova da regularidade dos pagamentos efetuados a terceiros, quando exigida a sua comprovação, é do sujeito passivo.

Além disso, não foram apresentados contratos de prestação de serviços, recibos ou outros comprovantes de pagamento que demonstrassem a vinculação específica e direta da despesa à atividade profissional da Recorrente. A mera alegação de erro na escrituração inicial não afasta a necessidade de comprovação robusta das despesas que se pretende deduzir.

A formalidade do Livro-Caixa e a exigência de documentação comprobatória são requisitos essenciais para a dedução, e sua ausência impede o benefício fiscal, conforme bem observado pela DRJ/POA.

Primeiramente, sobre o fato de a contribuinte não ter sido intimada a apresentar a escrituração do livro caixa do ano de 2008, deve ser observado que inexistente obrigatoriedade de intimação ou pedido de esclarecimentos ao contribuinte antes da lavratura do Auto de Infração, bastando apenas que o fisco disponha de elementos suficientes para a caracterização da infração, no caso, omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas.

A impugnante requer a inclusão de despesas com o profissional Tadeu Elizeu Tomazelli referente a realização e execução de procedimentos auxiliares necessários para o cumprimento de demandas judiciais trabalhistas de responsabilidade da contribuinte.

O profissional autônomo pode deduzir no Livro Caixa os pagamentos efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. Nos casos em que a relação empregatícia não esteja caracterizada, ou seja, quando se tratar de serviços esporádicos, sem relação de hierarquia, podem também ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiros, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Para que essas despesas sejam consideradas dedutíveis, deve restar demonstrado nos autos que os pagamentos a terceiros sem vínculo empregatício foram efetuados em face da necessidade para a percepção da correspondente receita. E mais, que essa receita tenha sido corretamente escriturada no Livro Caixa e, portanto, incluída na base de cálculo do imposto.

Essa comprovação deve ser feita com a vinculação de cada pagamento (despesa) à receita que lhe deu origem, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea. Essa exigência probatória decorre do art. 6º, § 2º, que, por sua pertinência, reproduz-se novamente abaixo: (...)

No presente caso, para comprovação da despesa foi anexada somente uma declaração (fl. 68) do advogado Tadeu Elizeu Tomazelli afirmando ter recebidos honorários da contribuinte.

Não foi apresentado nenhum contrato de prestação de serviços e quaisquer outras provas de vinculações específicas e diretas entre a atuação do referido profissional e a percepção das receitas da contribuinte.

Assim, não é possível a dedução de despesas sem a devida comprovação de que as receitas que as originaram foram devidamente incluídas na base de cálculo mensal dos rendimentos sujeitos à tributação do IRPF.

Outrossim, deve ser observado que é perfeitamente possível a contribuinte incorrer em erro. Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível de forma menos injusta para o Fisco quanto para o contribuinte.

A legislação do imposto de renda não inibe a correção de erros ou as retificações necessárias, mormente aquelas relacionadas com a definição do conteúdo material e quantitativo do fato gerador do IRPF e a determinação de sua base de cálculo.

Ocorre que a interessada não fez prova de que incorreu em erro. A inclusão de despesas na declaração de ajuste anual nada mais é do que um benefício para a impugnante, haja vista que as referidas despesas reduzem a base de cálculo do imposto devido.

Rejeita-se os argumentos relativos à dedução de despesas.

2.3. Cumulação da multa isolada e da multa de ofício

A Recorrente contestou a cumulação da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão com a multa de ofício por omissão de rendimentos, alegando dupla penalização sobre a mesma base de cálculo.

Quanto a este tema, aplica-se a Súmula CARF nº 147:

Súmula CARF nº 147

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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%).

Assim, rejeita-se a alegação de cumulação.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto

ACÓRDÃO 2101-003.228 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11080.725116/2012-71

DOCUMENTO VALIDADO