



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.720601/2013-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.614 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de março de 2024
Recorrente CLOVIS TADEU KAULING
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2009

LANÇAMENTO COMPLEMENTAR.DEVOLUÇÃO DO PRAZO PARA DEFESA

O lançamento complementar de crédito constituído em razão de inexatidão do primeiro da qual resultou constituição de valor a menor devolve o prazo para impugnação concernente à matéria modificada nos termos da lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, acatando a preliminar de tempestividade da impugnação apresentada em 6 de maio de 2013, com retorno dos autos ao julgador de origem para apreciação dos argumentos não analisados.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibipaino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Rigo Pinheiro, Francisco Ibiapino Luz (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ana Claudia Borges de Oliveira.

Relatório

I. AUTO DE INFRAÇÃO

Em 20/03/2013, 04/04/2013 e 22/01/2014, fls. 785, 789 e 1.335, o contribuinte foi regularmente notificado da constituição de crédito tributário em seu desfavor, relativo à Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF de Exercício 2009 no valor de R\$ 21.907,87, ao amparo do Auto de Infração de fls. 756/768, complementado a fls. 775/780 e fls. 1.320/1.330, acrescidos de multas proporcional (ofício) e isolada (carnê-leão), além da incidência de juros, totalizando R\$

57.685,92, fls. 782 e 1.338/1.340, decorrentes de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e físicas, a título de honorários advocatícios e trabalho assalariado, entre outros, além da glosa de despesas registradas em livro-caixa.

Referida exação está amparada pelo Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 731/755 que descreve casuisticamente aqueles fatos pelos quais se constituiu o crédito, sendo precedido por fiscalização tributária realizada ao amparo do Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 0920100.2012.001863, iniciado em 20/03/2012, fls. 107/109 e encerrado em 29/03/2013, precisamente às 13:47, fls. 781.

Constam dos autos cópia da respectiva declaração-DIRPF e DIRFs do período; intimações realizadas às pessoas físicas e jurídicas declarantes de pagamentos realizados ao contribuinte e as respectivas respostas; planilhas das glosas realizadas, conforme fls. 02/730.

Em apertada síntese a autoridade tributária verificou omissão de rendimentos do contribuinte a partir das declarações das fontes pagadoras (DIRFs) e também das informações prestadas por pessoas físicas quanto ao pagamento de honorários advocatícios nas respectivas declarações (DIRPFs), para além também de glosar despesas declaradas em livro-caixa por não comprovadas ou não essenciais ao desempenho da atividade, entre outros motivos, fls. 751.

II. DEFESA

Irresignado com o lançamento o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, fls. 1.317, conforme peça juntada a fls. 802/846, com as seguintes alegações:

- Considerações iniciais

Aduziu que à época dos fatos atuava na advocacia juntamente com outros dois advogados, constituindo sociedade de fato com recebimento dos honorários em espécie pelos serviços prestados conjuntamente, conforme declarações apresentadas à autoridade administrativa carreadas aos autos a fls. 686/687, no montante de R\$ 66.756,86, fls. 703/708, inclusive com contratos constituindo os três patronos e outros elementos de prova, conforme casuisticamente exposto, celebrados para várias daquelas pessoas físicas em que foi atribuída a renda somente ao autuado, com o registro inclusive de recebimento de valores a título de pagamento de custas judiciais (Valmor Vermohlen Muller – fls. 826).

- Preliminares

- a) Nulidade por erro no cálculo do montante devido

Aduziu erro quanto ao valor do lançamento relativo a renda auferida entre os meses de junho e julho de 2008, fls. 843.

- b) Nulidade na emissão do auto de infração complementar

Entendeu inexistir fundamento legal para a realização de emenda ao lançamento inicial.

- Mérito

- a) Sociedade de fato e glosa das despesas registradas em livro-caixa

Por comprovada a sociedade de fato entre os advogados, alegou descabida a glosa realizada.

- b) Excesso de exação

Declarou que foi obrigado a comparecer pessoalmente durante a fiscalização, sendo tratado com atitude acusadora, chamado de sonegador, não se acatando as considerações e explanações do contribuinte, com recados ofensivos e ameaçadores deixados em contatos telefônicos.

- Requerimentos

Ao final requereu a procedência de sua defesa, além de intimação de parte das pessoas físicas relacionadas na exação para apresentação de documentos originais, entre outros pedidos, juntando cópia de documentos a fls. 847/1.308.

III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal em Curitiba (PR) – DRJ/CTA conheceu parcialmente da impugnação, por intempestividade da defesa, para na parte conhecida dar parcial provimento com a retirada de fração do crédito relativo à omissão de rendimentos recebidos de pessoa física por erro manifesto de valor constituído, conforme Acórdão nº 06-45.160, de 18/02/2014, fls. 1.342/1.365.

Abaixo reproduz-se a ementa e conclusão do voto:

(EMENTA)

PRAZO DE IMPUGNAÇÃO. PREVISÃO LEGAL EXPRESSA.

A impugnação deve ser apresentada no prazo de trinta dias da ciência do lançamento, por expressa previsão legal.

LANÇAMENTO COMPLEMENTAR. CABIMENTO.

Quando forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração complementar, por determinação legal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXERCÍCIO DA ADVOCACIA EM CO-PATROCÍNIO. ALEGAÇÃO DE REPASSE DE VALORES A TERCEIROS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Na ausência de comprovação de repasse de valores, em face de alegado co-patrocínio em processos administrativos e judiciais, descabe atribuir a terceiros a parcela dos honorários advocatícios auferidos.

ERRO DE FATO NO LANÇAMENTO. CORREÇÃO.

Na hipótese da constatação de erro de fato no lançamento, há que se proceder à correção do valor do crédito tributário apurado indevidamente.

EXCESSO DE EXAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa de julgamento não tem competência para se pronunciar a respeito do crime de excesso de exação, limitando-se à análise da determinação da exigência de crédito tributário.

(CONCLUSÃO)

Isso posto, voto para que:

- a) seja considerado não impugnado o lançamento original, às fls. 756/766, de R\$ 13.393,81 de imposto de renda, R\$ 10.045,36 de multa de ofício de 75%, acréscimos legais correspondentes, além de R\$ 11.259,14 de multa isolada de 50%;
- b) seja considerado não impugnado o lançamento complementar de fls. 1320/1328, de R\$ 1.928,13 de imposto de renda, além da multa de ofício de 75% e dos acréscimos legais correspondentes;
- c) seja dado parcial provimento à impugnação ao lançamento complementar de fls. 775/782, para cancelar a exigência de R\$ 293,42 de imposto, além da multa de ofício e dos acréscimos correspondentes, mantendo a de R\$ 6.292,51 de imposto, além da multa de ofício e dos acréscimos legais correspondentes.

O contribuinte foi regularmente notificado em 25/04/2014, conforme fls. 1.367/1.369 e 1.375.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 23/05/2014 o recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 1.382/1.410, com as seguintes alegações:

- Preliminar
 - a) Tempestividade da defesa não conhecida no acórdão recorrido

Aduz que, por tratar o primeiro lançamento complementar, recebido em 04/04/2013, de alteração de todos os valores considerados omitidos pela fiscalização tributária, devolveu ao sujeito passivo o prazo para impugnação, podendo contestar toda a matéria, o que foi realizado em tempestivamente.

Quanto ao segundo auto de infração complementar, aduz que não teve oportunidade de se defender, considerando que informou previamente ao órgão fiscalizador seu novo endereço, tanto que recebeu intimações posteriores neste, por ocasião da ciência do acórdão recorrido.

Combate ainda a intimação realizada por edital com a alegação de ser do conhecimento da autoridade tributária o número de contato telefônico, tendo tomado ciência pessoal em várias oportunidades, para além disso acresce que o processo foi instruído por cópias de documentos, constando o domicílio do contribuinte, para além da forma utilizada para notifica-lo estar incorreta, já que deve ser a última medida a ser tomada.

b) Nulidade por erro no cálculo do montante devido

Reitera os termos postos na impugnação quanto à matéria, com o acréscimo de que discorda da retirada, pelo acórdão recorrido em razão de erro manifesto, **somente daquela parte do crédito referente ao lançamento complementar que foi conhecido**, haja vista tratar de erro, devendo se estender ao total lançado:

Julgadores, havendo erro de fato, ele deve ser integralmente corrigido, pois não poderá compor um eventual lançamento fiscal, esteja o crédito impugnado, ou não.

Nesse sentido, reitera-se o pedido para que seja reconhecido integralmente o erro apontado e assim julgado procedente o presente recurso para cancelar o valor lançado a maior.

- Mérito

a) Contestação da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física

Aduz que no período lançado atuava juntamente com outros dois advogados em uma sociedade de fato, sendo os pagamentos de honorários realizados para os três patronos, segundo suas atuações, com a repetição daqueles argumentos postos na impugnação, acrescentando que foi comprovado nos autos a atuação conjunta, com recebimento de valores em espécie e que foram declarados pelos outros advogados nas respectivas DIRPFs, inexistindo outra forma de renda destes:

Nobres Julgadores, há provas mais de que suficientes nos autos apontando o exercício comum da advocacia entre os três advogados, não tendo tais valores sido recebidos de forma integral pelo ora recorrente Clóvis Tadeu Kauling. Destaca-se ainda que não há qualquer outra fonte de renda dos advogados referidos, que declaram que tais valores foram recebidos em decorrência da advocacia conjunta.

Se não há valores declarados como pagos individualmente aos advogados Maykon Felipe de Melo e Ana Carolina Colle Kauling, de onde provem os rendimentos por eles recebidos e declarados?

É nítido que os valores por eles declarados foram recebidos no exercício conjunto da profissão junto ao sócio Clóvis Tadeu Kauling. Tanto é verdade que no ano subsequente foi constituída formalmente a sociedade entre os três sócios (contrato social instrui a impugnação).

Tal informação é declarada pelos advogados, bem como pelos clientes que intimados confessaram que contrataram os três advogados, em que pese tenham mencionado em suas declarações somente o nome e CPF do advogado Clóvis Tadeu Kauling.

b) Custas judiciais computadas como honorários

Aduz que os valores recebidos do Sr. Valmor Vermohlen Müller referem-se ao reembolso de custas referentes à ação de alimentos:

Trata-se do valor pago a título de custas ao escritório, cuja comprovação de pagamento se fez na impugnação, restando indiscutível o fato de tratar-se de pagamento de custas judiciais.

O fato de alguém ter dado um recibo, frisa-se que tampouco foi o contribuinte ora intimado, não reflete que o valor foi recebido pelo escritório a título de rendimento, tampouco o escritório reconhece como válido tal recibo.

O contribuinte Valmor Vermohlen Muller, intimado para prestar esclarecimentos informou que o valor declarado como pago a título de honorários ao advogado Clóvis Tadeu Kauling, refere-se a ação da cesta alimentação, iniciada por ele no ano de 2008, fls. 532.

Assim, verificado que o próprio contribuinte reconhece que o valor pago foi referente ao reembolso das custas iniciais da ação da cesta alimentação e não honorários, bem como considerando eu não há assinatura ou comprovante de qualquer crédito em favor de Clóvis Tadeu Kauling, requer-se seja desconsiderado o valor declarado, ao passo que não se tratam de honorários advocatícios.

- **Requerimentos**

Requer o provimento da peça recursal e o cancelamento da exação.

- **Outros pedidos**

Solicita que a impugnação seja recebida integralmente; a extração do crédito relativo ao recebimento de valores a título de custas judiciais; reconhecimento integral do erro de cálculo apontado na impugnação:

Diante disso, requer-se seja, primeiramente, recebida a impugnação de forma integral, tanto das alegações apresentadas quanto ao primeiro auto de infração, como as apresentadas em relação ao auto complementar e, ainda, oportunizado ao contribuinte que apresente defesa quanto ao segundo auto complementar, do qual não foi devidamente intimado, para que apresente impugnação aos pontos apresentados.

(...)

Assim, verificado que o próprio contribuinte reconhece que o valor pago foi referente ao reembolso das custas iniciais da ação da cesta alimentação e não honorários, bem como considerando eu não há assinatura ou comprovante de qualquer crédito em favor de Clóvis Tadeu Kauling, requer-se seja desconsiderado o valor declarado, ao passo que não se tratam de honorários advocatícios.

(...)

Nesse sentido, reitera-se o pedido para que seja reconhecido integralmente o erro apontado e assim julgado procedente o presente recurso para cancelar o valor lançado a maior.

Sem contrarrazões, é o relatório!

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele conheço, donde passo a examinar as preliminares.

II. PRELIMINARES

a) Alegação de tempestividade da defesa não conhecida no acórdão recorrido

O recorrente entende que, por tratar o primeiro lançamento complementar, recebido em 04/04/2013, de alteração de todos os valores considerados omitidos pela fiscalização tributária, devolveu ao sujeito passivo o prazo para impugnação, podendo contestar toda a matéria, o que foi realizado tempestivamente.

Quanto ao segundo auto de infração complementar, aduz que não teve oportunidade de se defender, considerando que informou previamente ao órgão fiscalizador seu novo endereço, tanto que recebeu intimações posteriores neste, por ocasião da ciência do acórdão recorrido.

Combate ainda a intimação realizada por edital com a alegação de ser do conhecimento da autoridade tributária o número de contato telefônico, tendo tomado ciência pessoal em várias oportunidades, para além disso acresce que o processo foi instruído por cópias de documentos, constando o domicílio do contribuinte, para além da forma utilizada para notificá-lo estar incorreta, já que deve ser a última medida a ser tomada.

Com efeito, o primeiro lançamento complementar, de fls. 775/780, foi motivado por erro de cálculo do montante original, em razão da não inclusão daquela base declarada pelo recorrente em sua DIRPF 2009, ocasionando a constituição inicial de créditos inferiores ao devido:

(PRIMEIRO LANÇAMENTO COMPLEMENTAR)

Utilização indevida de parcela a deduzir para reduzir a tributação dos rendimentos omitidos apurados no auto de infração lavrado em 15/03/2013, em nome do contribuinte Clovis Tadeu Kauling (fls. 756 a 768), **em virtude de, por equívoco, ter-se deixado de incluir no referido auto a base de cálculo declarada pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda de 2009**, ano-calendário 2008 (R\$ 120.665,79, fls. 08, não informados no auto, fls. 762). (grifo do autor)

Esse equívoco ocasionou uma tributação a menor dos rendimentos omitidos, em virtude da utilização duplicada da parcela a deduzir referente ao limite de isenção e à faixa sujeita à alíquota de 15%, a qual já havia sido utilizada para os rendimentos declarados pelo contribuinte, de modo a que todos os rendimentos omitidos deveriam ter sido tributados na alíquota de 27,5%. (grifo do autor)

Abaixo demonstramos o imposto devido em virtude das omissões que deveria ter sido lançado no auto de infração lavrado em 15/03/2013.

Base de cálculo declarada = 120.665,79 (fls. 08);

Infrações = R\$ 73.153,50 (Termo de Verificação Fiscal, fls. 731 a 755);

Alíquota = 27,50%;

Parcela a Deduzir = 6.585,93;

Imposto Apurado pela Fiscalização = $(120.665,79 + 73.153,50) \times 27,50\% - 6.585,93$;

Imposto Apurado pela Fiscalização = R\$ 46.714,37;

Imposto Declarado = R\$ 26.597,16 (Imposto Devido apurado pelo contribuinte na Declaração de Ajuste Anual de 2009, fls. 8);

Imposto Devido sobre os Rendimentos Omitidos = $46.714,37 - 26.597,16 =$ R\$ 19.979,74.

Em virtude da não inclusão da base de cálculo declarada no auto de infração lavrado em 15/03/2013, o imposto lançado naquele auto foi de apenas R\$ 13.393,81.

A diferença entre o Imposto Devido sobre os Rendimentos Omitidos Apurado pela Fiscalização (R\$ 19.979,74) e o Imposto lançado no auto de infração lavrado em 15/03/2013 é de R\$ 6.585,93 ($19.979,74 - 13.393,81 = 6.585,93$), que corresponde exatamente ao valor da parcela a deduzir utilizada indevidamente sobre o imposto decorrente dos rendimentos omitidos, fl. 762, e é o valor que está sendo lançado no presente auto de infração complementar, acrescido da multa e dos juros decorrentes.

Valor do Imposto devido em virtude da utilização incorreta da parcela a deduzir no auto de infração lavrado em 15/03/2013 = R\$ 6.585,93.

Depreende-se que a autoridade tributária se utilizou do disposto no art. 18, §3º do Decreto nº 70.235, de 1972, dispositivo que permite a constituição complementar de crédito em caso de omissão da qual resulte o agravamento do exigido inicialmente, **devolvendo ao autuado o prazo para defesa concernente à matéria modificada:**

(art. 18, §3º Decreto nº 70.235, de 1972) ...

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifo do autor)

Destaco que o contribuinte foi inicialmente notificado em 20/03/2013, fls. 785, sendo posteriormente intimado da constituição do crédito complementar em 04/04/2013, fls. 789, **portanto ainda sem esgotar o prazo regulamentar de impugnação**. Dito de outro modo, antes mesmo de encerrar o tempo para apresentação de defesa o recorrente foi novamente chamado a se defender, haja vista o agravamento do lançamento.

Resta a mim clara a devolução do prazo para apresentação de impugnação, *in casu*, visto que (i) a uma trata de mesma matéria, somente com alteração do *quantum debeatur*; (ii) a duas o contencioso administrativo fiscal se estabelece sobre a premissa do direito ao contraditório e à ampla defesa, nos termos em que rege o art. 5º, LV da Constituição Federal de 1988 – CF/88 c/c art. 59, II do Decreto nº 70.235, de 1972; (iii) o erro de cálculo do lançamento

inicial foi da autoridade tributária, sendo defeso atribuir as consequências ao contribuinte, alias esta é a inteligência do dispositivo que determina a devolução do prazo.

Com razão, portanto, neste ponto.

Quanto à alegação de ter informado previamente a mudança de endereço destaco que o Sr. CLOVIS TADEU KAULING não se desincumbiu do dever de prova previsto no art. 16, §4º do Decreto nº 70.235, de 1972, **não sendo juntado aos autos cópia de documento que demonstre eventual modificação do domicílio tributário eleito pelo recorrente e em data anterior às intimações realizadas.**

Ademais também registro que consta a informação de três tentativas de notificar o contribuinte quanto ao segundo lançamento complementar, fls. 1.331/1.333, havendo expressa previsão legal para a realização de intimação por edital, conforme prevê o art. 23, §1º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sem razão o recorrente, neste ponto.

III. CONCLUSÃO

Voto, portanto, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, acatando a preliminar de tempestividade da impugnação apresentada em 6 de maio de 2013, com retorno dos autos ao julgador de origem para apreciação dos argumentos não analisados.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino