



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.721335/2015-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.250 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de dezembro de 2019
Recorrente ODAIR MENDES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de cerceamento do direito de defesa quando o lançamento está apoiado em informações e documentos fornecidos pelo próprio contribuinte no curso do procedimento fiscal, após intimado pela autoridade tributária.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. PENALIDADES DISTINTAS.

Para os fatos geradores a partir da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do imposto de renda a título de carnê-leão em concomitância com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS RENDIMENTOS DECLARADOS. INDÍCIOS DE INCOMPATIBILIDADE. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Quando há indícios de incompatibilidade entre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e os valores oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual, cabe ao contribuinte o ônus da prova de que os rendimentos declarados integram a base de cálculo do imposto de renda lançado pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO), por meio do Acórdão nº 12-81.148, de 05/05/2016, que considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido no processo administrativo (fls. 76/82):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2011

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Concedido ao contribuinte ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos, tanto no decurso do procedimento fiscal como na fase impugnatória, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA

Não subsiste fundamento legal para o Fisco considerar os rendimentos declarados inclusos nos valores omitidos pelo contribuinte em sua declaração de ajuste anual.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. PENALIDADES DISTINTAS.

Inexiste vedação legal à aplicação da multa de ofício e da multa isolada no mesmo auto de infração, haja vista tratar-se de penalidades distintas com fundamentações próprias.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EMENTAS CITADAS NA IMPUGNAÇÃO. EFEITOS.

Os entendimentos expostos nas ementas de decisões administrativas citadas na impugnação, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário, não podendo ser estendidos genericamente a outros casos e somente vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Impugnação Improcedente

Extrai-se do Relatório Fiscal que foi lavrado **Auto de Infração** para exigência do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), relativamente a fatos geradores do ano-calendário 2010, a seguir discriminados (fls. 33/38 e 39/50):

(i) omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício; e

(ii) multa isolada pela falta de recolhimento do imposto de renda devido a título de carnê-leão.

A pessoa física foi cientificada da autuação, via postal, em 13/05/2015 e impugnou a exigência fiscal (fls. 52/53 e 55/63).

Intimado, por via postal, em 16/05/2016 da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 30/05/2016, no qual aduz, em síntese, os seguintes argumentos de fato e de direito (fls. 83/87 e 89/98): ¹

(i) nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, visto que o auto de infração se fundou em documentos que não constam dos autos;

(ii) cancelamento da multa isolada, em virtude da impossibilidade de dupla penalização devido à concomitância da multa de ofício; e

(iii) exclusão da base de cálculo da omissão em relação aos valores já oferecidos à tributação na declaração de rendimentos do recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

¹ O recurso voluntário está assinado pelo advogado Vicente Lisboa Capella - OAB/SC 16.200, com procuração nos autos (fls. 72).

Preliminar

De início, alega o recorrente que o lançamento tomou por base as declarações de rendimentos da Sra. Conceição Orofino e do Sr. Jairo Vieira, porém tais documentos não foram acostados ao auto de infração, nem fazem parte do processo administrativo. Tal ausência implica preterição do direito de defesa, dado que a falta de acesso aos documentos torna impossível contestar o auto de infração.

Pois bem. Não é verdade que o lançamento fiscal encontra validade a partir das declarações de rendimentos em nome da Sra. Conceição Orofino e do Sr. Jairo Vieira.

Como bem assentou o acórdão recorrido, após devidamente intimado, o contribuinte disponibilizou à fiscalização vários documentos, entre eles os extratos bancários da sua conta corrente nº 5.528-X, na agência 3616-1, do Banco do Brasil, em que a autoridade fiscal identificou a transferência bancária no valor de R\$ 83.700,00, no dia 05/01/2010, pelo Sr. Jairo Vieira, e os depósitos oriundos da Sra. Conceição Orofino da Luz Fontes, no montante de R\$ 40.000,00 e R\$ 30.000,00, respectivamente, efetivados nos dias 05/10/2010 e 07/10/2010 (fls. 14/30).

Além disso, o recorrente declarou por escrito que o valor total recebido da Sra. Conceição Orofino da Luz Fontes foi equivalente a R\$ 100.000,00, a título de comissão de corretagem (fls. 10 e 13). Da mesma forma, confirmou que a quantia de R\$ 83.700,00 proveniente de repasse do Sr. Jairo Vieira deu-se em razão de serviços de intermediação na venda de imóveis (fls. 10 e 31/32).

Percebe-se da narrativa dos fatos que o auto de infração retira seu fundamento de informações e documentos fornecidos pelo próprio contribuinte no curso do procedimento fiscal, após intimado pela autoridade tributária, confrontados com a declaração de rendimentos do ano-calendário de 2010.

As declarações de rendimentos, tanto da Sra. Conceição Orofino quanto do Sr. Jairo Vieira, apenas serviram para confirmar a natureza dos pagamentos realizados ao contribuinte, não sendo determinantes para o lançamento fiscal.

A propósito, é bastante curiosa a alegação do recorrente, em sede de preliminar, no sentido de que a ausência das declarações de rendimentos expressamente referidas pela autoridade fiscal tem o efeito de inviabilizar o direito de defesa do contribuinte, quando no mesmo recurso voluntário, mais adiante, reconhece como rendimentos efetivamente recebidos o valor de R\$ 183.700,00 (fls. 94/97):

(...)

20. É de se ressaltar que não há nenhum outro rendimento identificado no presente processo além do valor de R\$ 183.700,00, devendo ser essa a base de cálculo do IRPF no ano-calendário em debate. Assim, inexistindo prova que os valores oferecidos à tributação são distintos dos identificados na auditoria fiscal, deve ser descontado do valor apurado o montante já declarado, vez que o ônus de tal prova é da autoridade lançadora. Em outras palavras, sem comprovação de que o valor de R\$ 22.400,00 seria distinto dos recebimentos que somam R\$ 183.700, deve-se afastar a possibilidade da tributação da soma, mantendo a exigência sobre a parcela não oferecida à tributação ($183.700,00 - 22.400,00 = 161.300 =$ base de cálculo do auto de infração).

(...)

26. O contribuinte não alega fato qualquer, pelo contrário, afirma não haver fato (gerador) além daqueles identificados (rendimentos de R\$ 83.700,00 e R\$ 100.000,00). É a autoridade lançadora que defende que "além do valor oferecido (...) [existem] outros rendimentos tributáveis" (R\$ 22.400,00). Assim, cabe a autoridade lançadora o dever de provar a existência dessa última situação.

(...)

III — Dos Pedidos

(...)

d) a adequação da exigência para que o lançamento considere o valor já oferecido à tributação na declaração de rendimentos (DIRPF — fl. 3) (183.700,00 — 22.400,00 = 161.300), como descrito no item "c" do Recurso Voluntário.

No âmbito do contencioso administrativo fiscal não é lícito ao sujeito passivo adotar comportamento contraditório, devendo pautar seus argumentos de defesa de forma coerente em toda a peça recursal. Caso contrário, a deficiência de estruturação da sua defesa revelará nada mais que um discurso retórico, desprovido de força axiológica como elemento de prova de suas alegações.

Portanto, cabe rejeitar a preliminar.

Mérito

(a) Multa Isolada

Segundo o recorrente, é descabida a multa isolada cumulada com a multa de ofício, uma vez que possuem a mesma base de cálculo, o que é vedado pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Pois bem. Com relação aos fatos geradores até o ano de 2006, a jurisprudência administrativa é firme no sentido da impossibilidade da aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo.

Nesse sentido, o enunciado sumulado nº 147 deste Tribunal Administrativo:

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%).

Contudo, segundo se observa do próprio verbete, após a alteração introduzida pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, passou a existir a previsão de aplicação de penalidades distintas para as duas condutas: (i) deixar de recolher antecipadamente o imposto devido a título de carnê-leão e (ii) omitir os mesmos rendimentos tributáveis quando da declaração de ajuste anual da pessoa física.

Eis a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

(...)

Esse é o entendimento atual da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Tribunal Administrativo:²

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Após a alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é devida a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), pois se trata de duas penalidades para duas condutas distintas.

Logo, sem razão o recorrente, uma vez que os fatos geradores do presente lançamento são referentes ao ano de 2010, posterior à alteração da legislação tributária.

(b) Exclusão dos valores já declarados

Nesse ponto, o recorrente protesta que a fiscalização adotou um critério severo na identificação da base de cálculo do auto de infração, que lhe é prejudicial, porquanto deixou de considerar que os rendimentos recebidos de pessoas físicas, no montante de R\$ 22.400,00, oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2010, estão incluídos na omissão de rendimentos de R\$ 183.700,00 (fls. 03/06).

² Acórdão nº 9202-007.715, de 28/03/2019, relativo ao Processo nº 10120.723502/2014-11, de relatoria do conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Pois bem. No preenchimento da declaração de ajuste, não há campo disponível para proceder à vinculação entre rendimentos recebidos de pessoas físicas informados pelo declarante e os dados dos pagadores. Tal situação conduz à possibilidade que os valores declarados sejam parte dos rendimentos descritos no lançamento suplementar.

Acontece que na hipótese de indícios de incompatibilidade entre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e os valores oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual, cabe ao contribuinte o ônus probatório de que os rendimentos declarados integram a base de cálculo do imposto de renda lançado pela fiscalização.

Com efeito, a autoridade fazendária apurou dois valores recebidos pelo contribuinte, um no mês de janeiro/2010 e outro, em outubro/2010, respectivamente, na importância de R\$ 83.700,00 e R\$ 100.000,00.

Em contrapartida, o recorrente declarou o recebimento mensal de valores variáveis de R\$ 1.800,00 ou R\$ 2.000,00, totalizando a quantia de R\$ 22.400,00 no ano-calendário, correspondente a rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas (fls. 03).

Seria inviável a autoridade lançadora fazer qualquer vinculação de tais valores com os rendimentos de R\$ 83.700,00 e R\$ 100.000,00, por faltar a mínima correlação entre os pagamentos.

Incumbe ao autuado esclarecer as divergências, também como base em documentação hábil e idônea, já que incabível o julgador administrativo assumir que a situação se deva a este ou àquele motivo para tratar os rendimentos declarados como parte dos valores omitidos.

Afirma o recorrente que se pretende exigir dele a produção da prova denominada “prova impossível” ou “prova diabólica”.

Nada disso. É simples aplicação do tradicional critério de distribuição do ônus da prova, o qual direciona ao contribuinte a comprovação da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito de lançar o tributo.

Em outras palavras, o fato gerador está cabalmente demonstrado, com omissão de rendimentos tributáveis pelo contribuinte. A este, impender provar que já ofereceu à tributação parte da base de cálculo lançada no auto de infração.

O Código de Processo Civil, veiculado pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, aplicado em caráter subsidiário ao processo tributário federal, contém previsão expressa sobre a distribuição do ônus probatório:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Porém, são genéricas as alegações do recorrente e estão desacompanhadas de qualquer elemento convincente de relação fática entre rendimentos omitidos e rendimentos declarados recebidos de pessoas físicas.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO a preliminar e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess