



Processo nº	11634.001116/2009-72
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2202-005.284 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	9 de julho de 2019
Recorrente	SILVANO PARPINELLI DO AMARAL
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO SEM CÓPIA INTEGRAL DO PROCESSO. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. CÓPIA DOS AUTOS. HIPÓTESE DE NULIDADE NÃO CONFIGURADA.

A ciência do auto de infração sem o fornecimento de cópia integral do processo ao autuado não implica cerceamento do direito de defesa ou ofensa ao contraditório, sendo facultada a vista do processo e a extração de cópias. Não há que se falar em nulidade quando a defesa não demonstra efetivo prejuízo ao exercício do seu direito de contraditar a fiscalização. Inexistindo demonstração de preterição do direito de defesa, especialmente quando o contribuinte exerce a prerrogativa de se contrapor a acusação fiscal, inclusive protocolando seu recurso, não se configura qualquer nulidade.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia. Inexiste cerceamento de defesa.

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRABALHO NÃO ASSALARIADO.

Constatada a omissão de rendimentos, efetua-se o lançamento de ofício para exigência do imposto não oferecido à tributação.

DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. FALTA DE COMPROVAÇÃO OU DE IDENTIFICAÇÃO.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da atividade as despesas de custeio escrituradas em livro-caixa, necessárias e indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas e

identificadas. Mantém-se a glosa da dedução de despesas do livro-caixa quando o contribuinte não apresenta documentos hábeis e idôneos a fim de comprovar a veracidade e natureza das despesas declaradas, bem como quando não ocorre a identificação do adquirente.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. ALEGAÇÃO DE CONFISCO. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O patamar mínimo da multa de ofício é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir a penalidade no lançamento.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a constitucionalidade da lei tributária que determina a aplicação de penalidade pecuniária, sob o fundamento do seu efeito confiscatório (Súmula CARF n.º 2).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. INTUITO DOLOSO. PRÁTICA REITERADA.

A reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior aos rendimentos auferidos, que são de conhecimento do sujeito passivo, caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa para o patamar de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Thiago Duca Amoni, que deram provimento parcial para desqualificar a multa de ofício relativa à infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Thiago Duca Amoni (Suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 744/755), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 726/737), proferida em sessão de 30/09/2010, consubstanciada no Acórdão n.º 06-28.500, da 6.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (DRJ/CTA), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação (e-fls. 704/719), mantendo integralmente o crédito tributário lançado de R\$ 260.007,60 (duzentos e sessenta mil e sete reais e sessenta centavos, e-fls. 03 e 627), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO SEM CÓPIA INTEGRAL DO PROCESSO.
INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

A ciência do auto de infração sem o fornecimento de cópia integral do processo ao autuado não implica cerceamento do direito de defesa ou ofensa ao contraditório, sendo facultada a vista do processo e a extração de Cópias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

A essência e as circunstâncias do lançamento, no Procedimento Fiscal n.º 0910200/00817/09, para fatos geradores ocorridos nos anos-calendários 2004, 2005, 2006 e 2007, com auto de infração e peças complementares lavrado em 24/12/2009 (e-fls. 607/640), notificado o contribuinte em 30/12/2009 (e-fl. 702), com Termo de Verificação Fiscal (TVF) juntado aos autos (e-fls. 641/652), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata o processo de Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física — IRPF, de fls. 595/627 [e-fls. 607/640], resultante de revisão das Declarações de Ajuste Anual — DAAs correspondentes aos exercícios de 2005 a 2008, anos-calendário de 2004 a 2007, exigindo-se o crédito tributário de R\$ 260.007,60, incluídos juros, multa de ofício qualificada e multa isolada do art. 44, II, a, da Lei n.º 9.430, de 1996, em virtude de omissão de rendimentos e glosa de deduções de livros-caixa. Nos termos do art. 1.^º da Portaria RFB n.º 665, de 2008, formalizou-se Representação Fiscal para Fins Penais (Processo n.º 11634.001117/2009-17).

Da Impugnação ao lançamento

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pelo recorrente, em 29/01/2010 (e-fls. 704/719), a qual delimitou os contornos da lide. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para replicar, *litteris*:

Cientificado em 30/12/09 (fls. 689) [e-fl. 702], o interessado apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 691/706 [e-fls. 704/719] em 29/01/2010 (fls. 691) [e-fl. 704], acompanhada dos documentos de fls. 707/710 [e-fls. 720/723] (Instrumento PÚBLICO Declaratório e cópia da folha de rosto do auto de infração), alegando, em síntese, que:

a) Ao proceder o encerramento fiscal, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) apenas enviou o Termo de Verificação Fiscal (TVF), citando as folhas

do Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF), mas não enviou todo o Processo Administrativo Fiscal. Para não haver cerceamento à defesa, cabe o envio integral de todo o processo que originou o lançamento tributário (Lei n.º 9.784/99, art. 2.º; e jurisprudência). Portanto, a ampla defesa e contraditório, *in casu*, são corolários da cópia integral do processo administrativo fiscal, do TIAF e de todos os procedimentos fiscais, inclusive com a documentação enviada por este contribuinte (recibos originais e cópias, além de notas fiscais), conforme inclusive DECLARAÇÃO PÚBLICA em anexo (fls. 707/708) [e-fls. 720/721].

b) Não houve apresentação de mais de uma versão dos livros-caixa, mas alteração da forma de apresentação, os valores inicialmente apresentados de forma sintética foram apresentados de forma analítica.

c) Não há que se falar em "cópias de recibos supostamente confeccionados pelo profissional", pois todos os originais foram remetidos ao douto Auditor, sendo apenas alguns acompanhados de cópias, conforme Declaração Pública. O autuado laborou e gerou os respectivos recibos, com consequente contabilização em livro-caixa, apresentados ao Auditor-Fiscal, salvo os recibos não gerados de forma "personalística". Se houve extravio dos originais, a culpa deve ser atribuída ao setor de preparação da auditoria-fiscal. Não houve omissão de rendimentos, pois todos os esclarecimentos foram prestados, "bastando que se junte cópia integral do MPF, TVF e PAF, o que demonstrará tais inverdades".

d) As glosas das deduções são ilegais, pois não demonstraram violação a nenhum dispositivo legal pertinente.

e) Os motivos para qualificar de inidôneos os documentos/recibos apresentados não são razões tecnicamente aceitáveis, legais ou legítimas, pois apresentam os elementos necessários à caracterização da idoneidade, ou seja: os recibos apresentados foram de pessoas jurídicas com inscrição cadastral apta (CNPJ) ou por pessoas físicas com CPF apto, não tendo o Auditor demonstrado que os recibos glosados foram de pessoas jurídicas ou físicas com inscrição cadastral inapta (IN SRF n.º 748/07, art. 48).

f) Todos os recibos originais enviados demonstravam, conforme contabilizados no livro-caixa apresentado, as despesas de custeio pagas. A perícia contábil demonstrará com base tão-somente nos documentos (recibos) já acostados que as deduções do livro-caixa foram todas comprovadas e juntadas no processo, salvo extravio pelo Auditor-Fiscal, o que não demonstrará culpa ou dolo do contribuinte.

g) O Auditor simplesmente acusa de forma conclusiva que houve conduta dolosa, o que fere os princípios da moralidade e boa-fé.

h) A "necessidade de perícia justifica-se para DEMONSTRAR que as glosas referidas, em especial às fls. 5-6, são técnica e contabilmente pertinentes e corretas, não violando dispositivos legais". A perícia deve aprofundar as investigações sobre o conteúdo de provas já remetidas ao Fisco e incluídas no processo. A perícia deve provar e demonstrar que houve colossal equívoco ao se lavrar o auto de infração. Formulando quesitos, indica o perito FABRÍCIO MORENO, CRC/PR 041.897/0-7, residente na Rua Wenceslau Braz, 464, Santo Antonio da Platina/PR, fones (43) 3534-4488 ou (43) 3534-2140.

i) Por fim, pede a anulação do auto de infração destituído de provas concretas, o que será demonstrado pela leitura atenta do processo administrativo fiscal e da realização de perícia contábil nas provas já constantes dos autos e possíveis extravios de documentação (recibos originais) enviada ao Fisco, devendo a perícia confrontar os dois ou mais elementos das provas já juntadas com legislação fiscal de regência e Normas Brasileiras de Contabilidade.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Ao final, julgou-se improcedente a impugnação.

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário, interposto em 16/11/2010 (e-fls. 744/755), o sujeito passivo reitera termos da impugnação e postula a declaração de nulidade absoluta do auto de infração com efeitos *ex tunc*.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator, em data de 08/05/2019.

Consta nos autos Termo de Apensação ao Processo de Representação Fiscal para Fins Penais n.º 11634.001117/2009-17 (e-fl. 209). Porém, posteriormente, o feito foi desapensado e passou a ter trâmite em separado (e-fl. 210).

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 15/10/2010, sexta-feira, e-fl. 742, protocolo recursal em 16/11/2010, e-fl. 744, e despacho de encaminhamento, e-fl. 763), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Requerimento de nulidade

Pretende o contribuinte a nulidade do lançamento por não ter recebido cópia integral do processo por ocasião da notificação.

Pois bem. A ciência do auto de infração sem o fornecimento de cópia integral do processo ao autuado não implica cerceamento do direito de defesa ou ofensa ao contraditório, sendo facultada a vista do processo e a extração de cópias (Lei n.º 9.250/95, art. 38; e Lei n.º 11.457/07, art. 45). Não há que se falar em nulidade quando a defesa não demonstra efetivo

prejuízo ao exercício do seu direito de contraditar a fiscalização. Inexistindo demonstração de preterição do direito de defesa, especialmente quando o contribuinte exerce a prerrogativa de se contrapor a acusação fiscal, inclusive protocolando seu recurso, não se configura nulidade.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

Apreciação de prejudicial antecedente a análise do mérito

- Requerimento de diligência/perícia. Inexistência de cerceamento de defesa

Antes de avançar para o mérito, analiso a questão da diligência/perícia.

O recorrente requereu na impugnação a realização de diligência, para produção de prova pericial contábil. Aduz que o indeferimento não poderia ter ocorrido, pois os auditores fiscais não são contadores, de modo que a alegada capacidade do colegiado de primeira instância para conhecer dos documentos apresentados não pode prescindir da perícia requisitada.

Todavia, não vejo qualquer equívoco na decisão objurgada ao indeferir o requerimento postulado. A análise do material posto no caderno processual não prescinde de uma perícia para suas conclusões. Além disto, o auditor fiscal não precisa ser contador para o exercício de suas competências tributantes. Eis o teor da Súmula CARF n.º 08, verbis: “*O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.*” (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador e não é o caso em concreto. Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Efetivamente, entendo que não pode ser acolhido o requerimento de diligência/perícia, pois inexiste clara demonstração de pertinência para a perícia. Ademais, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a autoridade julgadora de primeira instância determinará ou deferirá a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Compreendo como corretas as conclusões da decisão de piso ao consignar:

O contribuinte sustenta que a análise da documentação já constante dos autos seria capaz de demonstrar a correção dos livros-caixa e a legalidade das deduções efetuadas, salvo extravio de documentação.

No seu entender, haveria necessidade de perícia contábil dos documentos apresentados para se comprovar suas alegações. A seguir, transcrevemos os quesitos propostos na defesa:

a) Elabore o douto perito contador planilha demonstrativa, com base nos princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade, com base na documentação já entregue ao Auditor, juntada ao processo administrativo fiscal, considerando inclusive todos os originais de recibos já entregues para dedução legal da base de cálculo do imposto de renda, a fim de evidenciar o montante das deduções devidas;

b) Elabore também o douto, perito livro-caixa de 2004 a 2007, considerando todas as deduções legais e documentos comprobatórios, como notas fiscais de aquisição de produtos, faturas de energia elétrica, água, telefonia, recibos de pagamentos protéticos etc.;

c) Com base nos relatórios/planilhas e livro-caixa elaborados pelo douto perito, pode-se responder: Houve contabilmente violação ao RIR/99, quanto a deduções do livro-caixa? As deduções pleiteadas às fls. 5 do presente TVF são tecnicamente devidas e legais? Com base na Instrução Normativa n.º 11 do Conselho Federal de Contabilidade e a própria IT (Interpretação Técnica) n.º 11-03, como se conceitua "fraude"? Com base no conceito alhures, houve evidência de fraude ou erro justificável?

As alíneas "a" e "b" solicitam a elaboração de nova escrituração (livros-caixa) e de nova apuração da base de cálculo (nova DAA) a partir dos documentos constantes dos autos. Os quesitos são formulados efetivamente na alínea "c", contudo versam sobre questões de direito, pois pergunta-se, em verdade: houve violação do Regulamento do Imposto de Renda?; as deduções são tecnicamente devidas e legais?; como se conceitua fraude?; e se houve fraude ou erro justificável?

A realização de perícia para a análise dos documentos constantes dos autos só se justificaria se houvesse necessidade de conhecimento especial de técnico (Lei n.º 5.869/73, art. 420, I). Isso não ocorre, eis que o presente colegiado está capacitado a conhecer de forma direta os documentos apresentados (Lei n.º 10.593/02, art. 6.º, I, b e a), sendo prescindível a perícia requerida. Além disso, o enquadramento dos fatos (revelados por tais documentos) na moldura legal aplicável não demanda perícia. Se houve ou não violação do Regulamento do Imposto de Renda, se eram cabíveis ou não as deduções e se houve fraude ou erro justificável são questões a serem definidas pela presente Turma de Julgamento e não por uma perícia em documentos já constantes dos autos. Destarte, o pedido de perícia deve ser indeferido (Decreto n.º 70.235/72, art. 18, caput).

Demais disto, *obiter dictum*, não há que se falar em nulidade ou em cerceamento ou preterição do direito de defesa quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento. Ou, em outras palavras, o auto de infração está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram a autuação.

Sendo assim, indefiro o requerimento de diligência/perícia.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, não assiste razão ao recorrente. Passo a expor.

Cuida o presente caso de lançamento de ofício, resultante de revisão das Declarações de Ajuste Anual (DAAs), constitutivo de crédito tributário composto por principal

relativo à tributação do imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), anos-calendário 2004 a 2007, por juros de mora calculados pela taxa SELIC e por multa de ofício qualificada e multa isolada em razão de omissão de rendimentos e glosa de deduções de livros-caixa.

Ora, o auto de infração foi exarado após averiguações nos documentos relativos à atividade profissional do fiscalizado, constatando-se a existência de divergências entre o registrado na declaração de ajuste anual e o informado nas respostas aos termos de intimação fiscal, que pretendiam aferir a composição da renda tributável (e-fls. 04/07, 280/284, 341/370 e 584/587). Portanto, a partir de alguns demonstrativos fornecidos pelo próprio contribuinte (e-fls. 09/279, 285/303, 371/535 e 588) se compôs diferenças que representam rendimentos omitidos com caráter tributável.

Demais disto, o contribuinte pleiteou a dedução do livro-caixa em suas declarações, o que exige as respectivas comprovações das rubricas deduzidas, com documentos hábeis e idôneos, porém, quando intimado, não apresentou a contento os documentos comprobatórios que embasaram a escrituração, tais como, notas fiscais de aquisição de produtos, faturas de energia elétrica e de água, recibos de pagamentos a protéticos, dentre outros, de modo a gerar a glosa das deduções não corroboradas por documentos.

A fiscalização anota, ainda, com propriedade, que foram entregues dois livros caixa (e-fls. 54/102 e 372/428) e que, dentre os comprovantes (e-fls. 103/279 e 429/535), observou-se irregularidades que desclassificam algumas das deduções, bem como não houve êxito em questionamentos sobre o tema (e-fls. 341/370 e 536/577). Neste diapasão, a autoridade lançadora detalhou anexos para resumir a desconsideração de comprovantes escriturados nos livros caixa e dos comprovantes não escriturados, especialmente quando, além de não escriturado, não se revestia das formalidades para que fossem aceitos.

Inicialmente, o contribuinte alega nulidade por não ter recebido cópia integral do processo, porém, como bem esclarecido na decisão objurgada e na preliminar supra, inexiste obrigação de envio de cópia completa dos autos ao contribuinte, sendo-lhe facultado o acesso ao caderno processual, exigindo-se apenas a entrega da notificação, o que foi feito a tempo e modo, tanto que o sujeito passivo apresentou sua tempestiva irresignação.

De mais a mais, o contribuinte reitera os destaques da impugnação e pretende, apenas assim, reverter o julgamento de primeira instância ou, no mínimo, reduzir as multas, neste último caso, ora com alegação de confisco, ora por não entender pela qualificadora.

Pois bem. A despeito das considerações da defesa, não lhe assiste razão e, neste ponto, a decisão vergastada é de clareza solar, pelo que, doravante, entendo suficiente transcrever as razões de decidir da DRJ, haja vista minha concordância com os fundamentos bem postos naquele *decisum*, logo, com base no § 1.^º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.^º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), peço vênia para expor os trechos daquela decisão onde estão consignados os motivos determinantes da decisão adotada, que entendo irreparáveis e os quais reputo consistentes e válidos, não tendo o recorrente infirmado tais fundamentos ao replicar os argumentos já esposados originalmente na impugnação, *verbo ad verbum*:

Em nenhuma das petições em que o autuado apresentava documentos houve referência a apresentação de recibos comprobatórios das receitas. Pelo contrário, na petição de fls. 274/276 [e-fls. 285/287], o autuado afirmou que não apresentaria os

recibos emitidos para seus pacientes por confeccioná-los em via única, não havendo segunda via a ser exibida. O autuado apresentou apenas Relações de Recibos (fls. 26/44, 277/292 e 295/311) [e-fls. 35/53, 288/303 e 306/322].

Não há falar em apresentação pelo autuado de recibos originais por ele emitidos, sendo descabida a alegação da defesa nesse ponto, bem como a afirmação constante da Declaração Pública (fls. 707/708) [e-fls. 720/721] de apresentação de todos os recibos comprobatórios das receitas, eis que o próprio autuado atestou a não existência dos mesmos para justificar a sua não apresentação.

O Instrumento Público declaratório (fls. 707/708) [e-fls. 720/721] prova os fatos que o tabelião tem conhecimento próprio ou deles participe, mas não os fatos que ouviu dos declarantes, provando apenas a declaração de tais fatos e não os fatos declarados (Código de Processo Civil, art. 364).

Segundo o impugnante a integralidade do processo administrativo fiscal, com destaque para o Mandado de Procedimento Fiscal e para o Termo de Encerramento Fiscal, demonstraria a inexistência de omissão de rendimentos.

Ressalte-se, contudo, que a própria argumentação constante da defesa atesta que o autuado laborou e gerou recibos de forma não personalística (*sic*) e que esses recibos não foram contabilizados nos livros-caixa, *in verbis*:

- ÚLTIMO PEDIDO DE INFORMAÇÕES

Ainda às fls. 2-3 [e-fls. 04/05], último parágrafo, o r. Auditor narrou que houve nova intimação que culminou com apresentação de cópias de recibos supostamente confeccionados pelo profissional.

Ora, ínclitos julgadores, não há que se falar em "*cópias de recibos supostamente confeccionados pelo profissional*", pois na VERDADE foram todos os recibos originais remetidos ao douto Auditor, sendo apenas alguns acompanhados de cópias, conforme menção à Declaração Pública alhures em comento.

O profissional, ora autuado, realmente laborou e gerou os respectivos recibos, com consequente contabilização em livro-caixa, apresentados ao Auditor Fiscal, salvo os recibos não gerados de forma personalística.

Se houve extravio dos originais, a culpa deve ser atribuída ao setor de preparação da Auditoria Fiscal que os recebeu, devendo prestar contas dos recibos originais enviados, que resultaram nos registros contábeis evidenciados no Livro-Caixa.

A seguir, apresentamos planilha confrontando os valores de receita informados nos livros-caixa (fls. 361/416) [e-fls. 372/428], os valores de remuneração informados nas DAA's (fls. 577/594) [e-fls. 589/606] e os valores de receitas reconhecidas pelo autuado, conforme a última Relação de Recibos apresentada pelo próprio autuado (fls. 277/292) [e-fls. 288/303], com a ressalva da petição de fls. 576 [e-fl. 588]:

mês/ano	Livro-caixa	DAA	Relação de Recibos
01/2004	5.730,00	5.730,00	6.458,00
02/2004	5.625,00	5.625,00	6.888,00
03/2004	5.758,00	5.758,00	6.488,00
04/2004	5.824,12	5.824,12	5.611,00
(...)	(...)	(...)	(...)
12/2007	10.685,00	10.685,00	14.606,42

Portanto, verifica-se existência de omissão de rendimentos percebidos de pessoas físicas, tal como apurado pela fiscalização (fls. 630/632) [e-fls. 643/645].

As glosas de parte das deduções efetuadas a título de livro-caixa foram devidamente fundamentadas, com a expressa citação dos dispositivos legais aplicáveis no TVF e na "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)" do auto de infração (Decreto Lei n.º 5.844/43, art. 11, § 3.º; Lei n.º 8.134/90, art. 6.º e §§; Lei n.º 9.250/95, art. 8.º, II, g; RIR/99, arts. 73, 75 e 76, § 2.º; e IN SRF n.º 15/01, art. 51).

O autuado não concorda com os motivos relacionados pela fiscalização para desconsiderar alguns dos documentos que alicerçaram a escrituração dos livros-caixa, bem como outros documentos aparentemente não lançados nos livros-caixa. No seu entender, os documentos apresentados somente poderiam ser considerados inidôneos diante da demonstração de que os emitentes encontravam-se com inscrição cadastral inapta (IN SRF n.º 748/07, art. 48).

Os documentos não foram desconsiderados com fundamento no art. 48 da IN SRF n.º 748, de 2007, mas com lastro na legislação que rege as deduções a título de livro-caixa (Decreto-Lei n.º 5.844/43, art. 11, § 3.º; Lei n.º 8.134/90, art. 6.º e §§; Lei n.º 9.250/95, art. 8.º, II, g; RIR/99, arts. 73, 75 e 76, § 2.º; e IN SRF n.º 15/01, art. 51). Destarte, em face das normas invocadas na "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)" e/ou no Termo de Verificação Fiscal (TVF), os documento relacionados nos anexos I e II do TVF não são capazes de justificar deduções a título de livro-caixa, sendo perfeitamente pertinentes os motivos descritos nos referidos anexos, dos quais extraímos, a título de exemplificação, as seguintes situações:

- FATURA EM NOME DE PAPELARIA BARRETO, EM ENDEREÇO DIFERENTE DO CONSULTÓRIO;
- FATURA EM NOME DE MARIA PARPINELLI DO AMARAL, EM ENDEREÇO DIFERENTE DO CONSULTÓRIO;
- FATURA EM NOME DE CARLOS ROBERTO SALES BARRETO EM ENDEREÇO DIFERENTE DO CONSULTÓRIO;
- NOTA NÃO ESTÁ EM NOME DO PROFISSIONAL ORA FISCALIZADO;
- NÃO SE TRATA DE DOCUMENTO FISCAL E APLICAÇÃO EM CAPITAL;
- NÃO SE TRATA DE DOCUMENTO FISCAL E SEM A IDENTIFICAÇÃO DO ADQUIRENTE;
- NÃO É DOCUMENTO FISCAL, SEM A IDENTIFICAÇÃO DO ADQUIRENTE;
- NÃO É DOCUMENTO FISCAL (EMITENTE NÃO IDENTIFICADO);
- NÃO É DOCUMENTO FISCAL, SEM A IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE E SEM A IDENTIFICAÇÃO DA MERCADORIA ADQUIRIDA;
- DOCUMENTO FISCAL SEM IDENTIFICAÇÃO DO ADQUIRENTE;
- DOCUMENTO FISCAL SEM IDENTIFICAÇÃO DO ADQUIRENTE, BEM COMO DOS PRODUTOS ADQUIRIDOS;
- DOCUMENTO FISCAL SEM A IDENTIFICAÇÃO DO ADQUIRENTE E APLICAÇÃO DE CAPITAL;
- DESPESA SEM IDENTIFICAÇÃO DE SUA NATUREZA;
- APLICAÇÃO DE CAPITAL;
- PARCELA INSS FUNCIONÁRIA, NÃO PASSÍVEL DE DEDUÇÃO NO LIVRO-CAIXA DO PROFISSIONAL;
- SEM PREVISÃO LEGAL (DESPESAS FINANCEIRAS).

Quanto ao endereço do consultório do contribuinte, devemos ressaltar que, conforme narrado no TVF, solicitou-se o comparecimento do contribuinte para prestar esclarecimentos, contudo, após o deferimento de pedido de fixação de nova data e do posterior pedido e esclarecimento quanto a natureza do comparecimento, o autuado peticionou informando que se recusava a comparecer. Diante desse fato, a fiscalização obteve junto à Prefeitura Municipal de Santo Antônio da Platina os Alvarás de Licença (fls. 326/329) [e-fls. 337/340], dos quais se apura como endereço profissional no período do lançamento a Rua Wenceslau Braz, n.º 508, Centro, 50 m² - endereço profissional desde 31/10/2003 (data do requerimento n.º 5837/03) até 22/06/09, data em que apresentou o requerimento n.º 9125/09 alterando o endereço para a Rua Mal. Deodoro, n.º 1081, Centro, 120 m², conforme documentos de fls. 326/329 [e-fls. 337/340].

Diante da apresentação de contas/faturas de água e de luz em nome de terceiros (Papelaria Barreto, Carlos Roberto Sales Barreto e Maria Parpinelli do Amaral) e em endereços diversos do endereço profissional do autuado na Rua Wenceslau Braz, n.º 508 (Rua Mal. Deodoro da Fonseca, n.º 1067, Santo Antônio da Platina; Rua Wenceslau Braz, n.º 520, Santo Antônio da Platina; e Bro Boi Pintado CTO E-0916, Platina-PR), o autuado foi intimado a esclarecer tais fatos, apresentando a seguinte justificativa:

Em relação às despesas com água que estão em nome de Papelaria Barreto e a de Energia Elétrica que se encontra em nome de Carlos Roberto Sales Barreto, o que ocorreu foi que por se tratar de um prédio novo e de esquina (Rua Marechal Deodoro da Fonseca com Rua Wenceslau Braz), quando do pedido de instalação o mesmo foi feito pelo Sr. Carlos Roberto Sales Barreto que colou a de energia e a de água no seu endereço que era a Rua Wenceslau Braz, 520 (mesmo prédio) e após instalação do consultório a Prefeitura atribui para o mesmo o número 508. Foi solicitado a Copel e Sanepar um parecer que comprova o narrado aqui, mas como o prazo para a entrega do referido parecer demora entre 20 a 30 dias estarei encaminhando oportunamente assim que o mesmo estiver disponível.

A justificativa é pouco verossímil, pois pressupõe que Copel, Sanepar e Prefeitura Municipal tenham incorrido em erro, bem como que o contribuinte não tenha atualizado/corrigido as contas/faturas para o seu nome e endereço. Além disso, o contribuinte não apresentou qualquer comprovação de suas alegações.

Portanto, conclui-se pelo cabimento das glosas efetuadas em razão da desconsideração de documentos apresentados.

(...)

Para os anos-base de 2004 a 2007, o autuado apresentou duas versões dos livros-caixa, conforme já explicitado supra. Em ambas as versões, a individuação da escrituração é deficiente, pois, em regra, não há, nos históricos, consignação expressa das características principais dos documentos que deram origem aos lançamentos, há apenas referências genéricas, como podemos observar nos seguintes históricos recorrentes:

DESPESAS MAT. USO CONSUMO;
DESPESAS CF DOC N/MÊS;
DESPESAS COM LIMPEZA E HIGIENE;
DESPESAS CF DOC N/MÊS;
DESPESAS SERVIÇOS TERCEIROS;
DESPESAS C/PROTÉTICOS;
DESPESAS COM PROPAGANDA;
DESPESAS CF DOC N/MÊS;
DESPESAS TELEFONE;
PGTO TELEFONE;
DESPESAS ENERGIA ELÉTRICA;
PGTO ENERGIA ELÉTRICA;
DESPESAS CONSERVAÇÃO;
DESPESAS CF DOC N/MÊS;
DESPESAS ASSIN.JORNAL REVISTA;
DESPESAS CF DOC N/MÊS;
DESPESAS DIVERSAS;
DESPESAS CF DOC N/MÊS;
DESPESAS HONORÁRIOS;
PGTO DE HONORÁRIOS CF DOC;
DESPESAS C/ ÁGUA;
DESPESAS CF DOC N/MÊS;
DESPESAS CORREIO;
DESPESAS CF DOC N/MÊS;

Nesse contexto, a fiscalização foi incapaz de relacionar aos lançamentos contábeis todos os documentos especificados no Anexo II (fls. 678/687) [e-fls. 691/700] do TVF.

A confrontação dos documentos citados no Anexo II com os livros-caixa de fls. 361/416 [e-fls. 372/428] revela a ausência de escrituração nas datas cabíveis; não sendo possível se constatar, diante dos elementos presentes nos autos, eventual lançamento em data diversa. Quanto a uma eventual escrituração englobada, devemos ponderar que esta hipótese resta também afastada diante da alegada apresentação analítica dos livros-caixa de fls. 361/416 [e-fls. 372/428]. Além disso, os documentos evidenciados no Anexo II do TVF não têm o condão de autorizar deduções, como explicitado anteriormente.

A defesa afirma a apresentação dos recibos originais comprobatórios de todas as despesas escrituradas nos livros-caixa. Para provar tal alegação, invoca o Instrumento Público Declaratório de fls. 707/708 [e-fls. 720/721] que veicula declarações de dois auxiliares de escritório, de um técnico em contabilidade e de um contador.

Segundo os declarantes, todos os esclarecimentos pertinentes e necessários ao deslinde e conclusão do Mandado de Procedimento Fiscal foram prestados tempestivamente, contudo a simples leitura da petição de fls. 322/323 [e-fls. 333/334] revela que o autuado se negou a comparecer perante a fiscalização para prestar esclarecimentos.

Os declarantes afirmam que notas fiscais originais foram apresentadas, contudo compulsando os autos verificamos que, durante o procedimento fiscal, foram apresentados documentos em quatro momentos. No primeiro, a própria petição do impugnante (fls. 07/08) [e-fls. 09/10] afirmava que estavam sendo apresentadas photocópias de documentos (inclusive photocópias de notas fiscais), bem como Relação de Recibos. No segundo, apresentou-se nova Relação de Recibos e procuração (fls. 293) [e-fl. 304]. No Terceiro, apresentou-se apenas Relação de Recibos emitidos (fls. 274/276) [e-fls. 285/287]. No quarto, ao atender ao Termo de Intimação Fiscal de 18/09/2009 (fls. 330/358 — solicitava-se apresentação de documentos faltantes) [e-fls. 341/369], o autuado afirmou apresentar os "comprovantes das despesas ora solicitadas", contudo não especificou quais comprovantes apresentava e nem se eram ofertados

originais ou cópias, tendo a fiscalização acusado o recebimento apenas de fotocópias e apenas de parte da documentação solicitada, conforme Termo de Intimação Fiscal de 10/11/2009 (fls. 524/565) [e-fls. 536/577]. Portanto, não há prova de ter o autuado apresentado notas fiscais originais, bem como de ter apresentado todos os documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal de 18/09/2009.

Em relação aos demais documentos apresentados, os declarantes não especificaram se houve a apresentação de originais ou cópias, sendo a declaração direcionada aparentemente para a apresentação de todos os documentos comprobatórios da inexistência de omissão de receitas e não de documentos comprobatórios das despesas.

Ainda que se considere que a declaração envolve os documentos pertinentes às despesas, devemos observar que nem a impugnação e nem o documento de fls. 707/708 [e-fls. 720/721] esclarecem como os declarantes tomaram conhecimento dos fatos declarados e nem como chegaram às conclusões afirmadas perante o tabelião.

O Termo de Verificação Fiscal é expresso quanto a apresentação apenas dos documentos de fls. 07/268 [e-fls. 09/279], 293/311 [e-fls. 304/290], 274/292 [e-fls. 285/303] e 360/523 [e-fls. 371/535]. Note-se que nem o próprio contribuinte tinha certeza sobre a apresentação ou não de todos os documentos, eis que, diante do Termo de Intimação Fiscal de 10/11/2009 especificando quais lançamentos contábeis ainda não estavam comprovados, solicitou prazo adicional de dez dias para verificar seus arquivos, embora afirmasse acreditar ter entregado toda a documentação, inclusive originais.

Portanto, diante das notórias inconsistências apontadas na Declaração Pública (fls. 707/708) [e-fls. 720/721]; diante da circunstância de o Instrumento Público declaratório (fls. 707/708) [e-fls. 720/721] provar os fatos de conhecimento próprio do tabelião ou aqueles em que tenha participado, mas não os fatos que ouviu dos declarantes, provando apenas a declaração de tais fatos e não os fatos declarados (Código de Processo Civil, art. 364); e diante do fato de o impugnante não ter tido o cuidado de discriminar quais documentos apresentava em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 18/09/2009 e de a fiscalização ter acusado o recebimento apenas dos documentos de fls. 07/268 [e-fls. 09/279], 293/311 [e-fls. 304/290], 274/292 [e-fls. 285/303] e 360/523 [e-fls. 371/535], devemos ponderar que a defesa não provou a alegação de ter apresentado todos os documentos comprobatórios das despesas e nem que eventuais despesas não comprovadas decorreriam de suposto extravio de documentos.

A confrontação dos documentos apresentados pelo impugnante com os livros-caixa de fls. 361/416 [e-fls. 372/428] corrobora as constatações descritas no Anexo I do TVF quanto a não apresentação de diversos documentos comprobatórios de despesas, sendo pertinentes as glosas por falta de comprovante.

Não vejo reparos na decisão hostilizada. No caso o recorrente, em seu recurso, reapresenta as razões da impugnação, mas não traz elementos aptos a desconstruir o lançamento e os acertados apontamentos da decisão de piso.

De outra parte, a qualificação da multa de ofício em 150% sobre os rendimentos considerados omitidos é plenamente válida, pois caracterizada a sonegação fiscal e fraude no caso em tela, não tendo os esclarecimentos do contribuinte sido efetivos e havendo reiteração da prática na omissão dos rendimentos na declaração de ajuste anual e apresentação de deduções que merecem evidente glosa, não apontando erro escusável, enquadrando-se nas hipóteses dos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Ora, restou evidenciada a omissão de rendimentos e o propósito de reduzir a tributação com deduções indevidas, de modo que os atos do recorrente demonstram seu propósito. Decerto, aliás, que a reiteração da entrega de declaração em valor significativamente

inferior aos rendimentos auferidos, inclusive com apresentação de deduções sujeitas a glosas, ano-a-ano, caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa.

Por último, não cabe redução da multa por alegação de confisco. O patamar mínimo da multa de ofício é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir a penalidade no lançamento. Aliás, o argumento de confisco, com base em tema de constitucionalidade, não é apreciado pelo CARF, na forma de sua Súmula n.º 02.

Neste diapasão, a decisão hostilizada foi acertada ao ponderar que:

A multa de ofício foi qualificada (Lei n.º 9.430/96, art. 44, § 1.º) em razão de a fiscalização ter identificado conduta dolosa com o intento de sonegação e fraude, consoante disposto nos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64.

Segundo o autuado, a qualificação da multa não prosperaria em razão da falta de motivação, ou seja, a fiscalização teria simplesmente o acusado de forma conclusiva, havendo ofensa aos princípios da moralidade e boa-fé.

A argumentação não prospera, pois a fiscalização não se limitou a afirmar o cabimento da qualificação da multa, tendo explicitado de forma detalhada os motivos que ensejaram suas conclusões, *in verbis*:

O contribuinte auferiu, durante os exercícios de 2005 a 2008, rendimentos de sua atividade laboral, não informando, contudo, a integralidade desses nas declarações de imposto de renda da pessoa física, com prejuízos aos cofres públicos. A constatação determinou a lavratura de auto de infração com a apuração do decorrente tributo.

Acresce a essa infração, a indevida redução da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física para o período, sem a sua efetiva comprovação quando determinada pela Fiscalização. De forma taxativa, declarou que: "*não há novos documentos a serem entregues, pois já foram todos protocolizados nesta Delegacia*". Resta, portanto, como incompatível, a efetividade dessas deduções. Valores expressivos foram escriturados nos livros caixa, utilizados nas declarações de ajuste com o intuito de reduzir a base de cálculo do tributo, mas a sua existência não foi constatada.

A ação do contribuinte identifica uma conduta dolosa, com a prestação de informações inidôneas ao Fisco Federal, que resultou na diminuição do imposto devido, com a consequente lesão aos interesses da Fazenda Nacional. Perceptível foi o intento do agente na execução da sonegação e da fraude, consoante definição firmada nos Art. 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64. Tal constatação impõe a qualificação da multa, seguindo preceito do § 1.º do Art. 44 da Lei n.º 9.430/96, em cento e cinquenta por cento.

A prática adotada, também, pode caracterizar crime contra ordem tributária, tipificado no inciso I, Art. 1.º, da Lei n.º 8.137/90, o que implica na necessidade de comunicação ao Ministério PÚBLICO Federal, conforme determinado pelo artigo 1.º da Portaria SRF n.º 665/2008.

Assim, em cumprimento a norma, formalizamos a Representação Fiscal para Fins Penais integrante do processo administrativo fiscal n.º 11634.001117/2009-17, que se encontra apensada ao processo de exigência do crédito tributário n.º 11634.001116/2009-72 do qual este Termo de Verificação.

O autuado informou nos livros-caixa e nas DAAs a integralidade dos rendimentos, tendo, após intimações da fiscalização, fornecido sucessivas listagens de recibos emitidos (fls. 26/44, 277/289 e 295/311) [e-fls. 35/53, 288/300 e 306/322] e nem mesmo a última estava completa, sendo novamente retificada pela informação prestada na petição de fls. 576 [e-fls. 588]. Além disso, na própria impugnação, o autuado confessou que laborou e gerou recibos de forma não personalística (*sic*) e que esses recibos não foram contabilizados nos livros-caixa. Portanto, evidencia-se o preenchimento da hipótese legal prevista no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, tendo-se por núcleo do tipo o verbo "retardar".

Por outro lado, a tentativa de reduzir o montante devido, mediante deduções não comprovadas, mesmo após várias intimações, e a afirmativa de já ter apresentado todos os documentos, mesmo diante da constatação da não apresentação de inúmeros comprovantes, ensejaram a conclusão pela fiscalização da incidência do art. 72 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Destarte, o lançamento está devidamente motivado, sendo cabível a qualificação da multa de ofício.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade, assim como rejeito a prejudicial de diligência/perícia e, no mérito, nego provimento ao recurso, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros