



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13205.000014/2010-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-010.565 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de junho de 2023
Recorrente MARIA LAIRE DE FARIAS LINS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

LIVRO CAIXA. BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO. RECEITAS E DESPESAS ADEQUADAS À LEGISLAÇÃO. PROVAS. AÇÃO FISCAL.

O Livro Caixa é uma conquista tributária dos contribuintes que percebem rendimentos do trabalho não assalariado, dos leiloeiros e dos titulares dos serviços notariais e de registro. Um verdadeiro benefício tributário e como tal deve ser usufruído nos moldes estabelecidos pela legislação tributária, pois, quando objeto de ação fiscal, a adequação das receitas e despesas aos requisitos legais deve ser devidamente comprovada, com documentos hábeis e idôneos.

MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado o afastamento da aplicação de lei, sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que a autoridade julgadora administrativa não tem competência para afastar o dispositivo legal que determina a cobrança de multa de ofício, no percentual de 150% sobre o imposto devido, nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2), e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de impugnação em resistência à Notificação de Lançamento, fls.16/23, lavrada em face da Interessada, já qualificada nos autos, em procedimento de revisão de Declaração de Ajuste Anual, Exercício 2009, ano calendário2008, no qual foram constatadas as seguintes infrações:

- I. Omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica, Bradesco Vida e Previdência, no valor de R\$ 3.188,23;
- II. Dedução indevida de previdência oficial, na importância de R\$ 2.329,28;
- III. Dedução indevida de despesas de livro caixa, no montante de R\$ 283.656,71;
- IV. Compensação indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte, R\$ 1.517,98.

Resultou a ação fiscal na apuração de um crédito tributário no valor de R\$ 117.780,53.

Em sua impugnação, fls. 01/15, a interessada alega, em síntese, que:

A impugnação é tempestiva. Apesar de não atender a intimação fiscal “*por um lapso de controles internos das correspondências*”, apresenta os documentos que lastream a confecção da DIRPF e requer a análise das provas apresentadas. Defende que a multa aplicada tem caráter confiscatório. Cita trechos de jurisprudência e doutrina para reforçar suas alegações. Requer a improcedência da impugnação.

“Por fim, se, eventualmente, entender esse Órgão pela manutenção de qualquer exigência e consequente aplicação de alguma penalidade à Autuada, o que se cogita por amor ao debate, SEJA A MULTA REDUZIDA DO PATAMAR DE 75% SOBRE O EVENTUAL CRÉDITO TRIBUTÁRIO REMANESCENTE PARA UM MONTANTE RAZOÁVEL E PROPORCIONAL À INFRAÇÃO APONTADA, em face das distorções acima já sustentadas”.

A DRJ Belém, na análise da peça impugnatória, manifesta seu entendimento no seguinte sentido, em síntese:

O lançamento da omissão de rendimentos no valor de R\$ 3.188,23 recebidos da fonte pagadora Bradesco Vida e Previdência em julho de 2008 teve como suporte uma DIRF1 transmitida por essa empresa. Como não há, nos autos, produção de provas nem de argumentação específica sobre a omissão de rendimentos, mantém-se esta parte do lançamento, pois a veracidade das informações constantes na DIRF permanece inabalável.

A matriz legal que rege a dedução de despesas de Livro Caixa está expressa no art. 6º da Lei 8.134, de 27 de dezembro de 1990.

A dedução de despesas escrituradas em Livro Caixa é uma conquista tributária dos contribuintes que percebem rendimentos do trabalho não assalariado, um verdadeiro benefício fiscal. Em razão do regime peculiar que regem os benefícios fiscais, a análise das receitas e das despesas lançadas no Livro Caixa deve ocorrer nos estreitos contornos das determinações normativas, não sendo tecnicamente adequadas interpretações extensivas ou dissociadas das provas que lastreiam os lançamentos das despesas no Livro Caixa.

No caso concreto a impugnante não carrega aos autos as provas relacionadas à veracidade e à adequação normativa das despesas lançadas, contrariando frontalmente o disposto no § 2º do art. 6º da Lei 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que estabelece, em bom tom, o dever do contribuinte “**comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro caixa**, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência”.

O inciso III do art. 16 do Decreto 72.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, tem disposição expressa sobre o momento processual para a entrega de provas. As regras de direito expostas acima são claras, a contribuinte pode apresentar provas após a protocolização da impugnação desde que sua situação se enquadre em uma das três alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Assim, diante da ausência de provas relacionadas às despesas escrituradas em Livro Caixa, mantém-se a glosa efetuada no montante de R\$ 283.656,71 – pois, a simples escrituração de despesas, sem a devida comprovação de sua veracidade não tem o condão de ilidir o lançamento realizado.

Prejudicada a análise global do Livro Caixa, só serão analisadas as deduções de Previdência Oficial e as retenções de Imposto de Renda, IRRF, sofridas pela impugnante pessoa física, vinculadas ao seu CPF.

O Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, confeccionado pela Unimed Oeste do Pará Cooperativa de Trabalho Médico, fl. 103, informa como beneficiária dos rendimentos a pessoa física impugnante. No entanto, o valor do IRRF consignado neste Comprovante de Rendimentos é o mesmo da DIRF - R\$ 3.873,67 - e já foi reconhecido pela autoridade autuante, fls. 21 e 103, portanto, mantêm-se as glosas das compensações de IRRF, uma vez que nos outros comprovantes de rendimentos (Comprovante de Rendimentos - Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, Pessoa Jurídica) a impugnante não aparece como beneficiária.

Neste diapasão, da dedução glosada de Previdência Oficial no valor R\$ 2.329,28 se restabelece o valor de R\$ 1.354,28 de acordo com DIRF transmitida pela Justiça Federal de Primeiro Grau, na qual a impugnante, pessoa física, aparece como beneficiária.

Observa-se que os trechos de julgados administrativos e judiciais citados na impugnação têm apenas importância argumentativa, pois tais decisões administrativas não têm eficácia normativa (art. 100, II do CTN) e tampouco são súmulas do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Já os excertos de decisões judiciais não são súmulas vinculantes e nem foram produzidos em sede de controle de constitucionalidade concentrado e tampouco há, se fosse o caso de controle de constitucionalidade difuso, Resolução do Senado suspendendo a execução, no todo ou em parte, da lei declarada inconstitucional (CF, art. 52, X) e que se aproveitasse ao

caso concreto. Mesmo que a interessada participasse de uma das ações judiciais² citadas seria necessário analisar os termos dessa suposta decisão para verificar sua aplicação ao caso concreto.

No que diz respeito ao “efeito de confisco” da multa, tem-se a esclarecer que o debate sobre qual critério ou percentual seria seguro para que a multa de ofício não afete o direito de propriedade, seja adequada, proporcional e não confiscatória, não será feita neste voto, pois este Órgão Julgador não tem competência para afastar normas presumidamente constitucionais. Ademais, para evitar o debate acadêmico, estranho aos fins do Processo Administrativo Fiscal PAF, não se pode olvidar que as normas constitucionais que versam sobre essas matérias são dirigidas ao legislador, orientando a feitura das leis, deve observar, entre outros princípios, a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.

Portanto, a observância do princípio do não confisco relaciona-se com o momento de instituição do tributo, através da norma definidora da hipótese legal de incidência, base de cálculo e alíquota aplicável. Conclui-se que, uma vez vencida a etapa da sua criação, não configura confisco a aplicação da lei tributária. É dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca dos seus possíveis efeitos, já que o lançamento é uma atividade vinculada.

Essa vinculação à legislação não só se estende aos julgadores administrativos, como também limita sua atividade. Em razão desta atividade vinculada, mantêm-se as multas aplicadas, pois não há nenhuma lei específica a autorizar a redução ou exclusão da multa para o caso concreto. Por oportuno se esclarece que na seara administrativa não paira nenhuma dúvida sobre a aplicação da taxa Selic, este debate está consolidado há muito tempo, desde a época dos Conselhos de Contribuinte e mantido pelo CARF.

A seguir estão os cálculos que sintetizam o resultado do presente voto, após análise da Notificação de Lançamento à luz da legislação e das provas carreadas aos autos por ocasião da impugnação. Ao conservar a mesma metodologia utilizada no lançamento tributário, no que diz respeito à proporção entre a parte do lançamento sujeita a multa de ofício e a submetida à multa de mora, tem-se que sobre o valor de R\$ 63.781,16 incidirá multa de ofício, código 2904, e sobre a importância de R\$ 916,93 multa de mora, código 0211. A soma dessas parcelas resulta no IRPF mantido de R\$ 64.698,09.

TABELA 01 - VALORES EM R\$				
AC	IRPF Lançado	IRPF exonerado	IRPF mantido	Multa e Juros
2008	65.070,52	372,43	64.698,09	Legislação

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte sustenta, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

=>Salienta que possui Livro Caixa devidamente escriturados, de acordo com o que determina a legislação,. Justifica que na Impugnação juntou todos os documentos solicitados pelo Auditor, e que entendeu ser intimada a demonstrar o livro e não as notas fiscais de despesa.

Junta, pois, neste momento, copia dos comprovantes de despesa que foram lançadas no Livro. Diz que o único argumento para manter as glosas das despesas até então, teria sido a ausência de NF, as quais foram juntadas nesse momento e então sanada a lacuna para a aceitação das despesas.

Pelo princípio da verdade material, requer que sejam devidamente analisadas. Repete o ponto de caráter confiscatório da multa, como dito em sede de Impugnação.

Este é o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Entendo que os pontos que ainda restam litigiosos são apenas : glosa de despesas escrituradas em livro caixa e suposto caráter confiscatório da multa.

No que se refere ao questionamento do Recorrente acerca da ofensa ao princípio da vedação ao confisco, cabe dizer que a multa de 75% aplicada encontra respaldo legal no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. O exame de validade de multa prevista em lei, tendo por parâmetros princípios constitucionais, demandaria controle de constitucionalidade de normas, atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art.26-A do Decreto nº 70.235, de 1972.

Este colegiado não tem competência para analisar questões constitucionais, conforme pacificado em Súmula.

Súmula CARF nº 2

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

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Ou seja, em que pese não seja tributo, mas sim penalidade que tem por fim coibir o cometimento de infrações, ainda que, hipoteticamente, fosse aplicável a questão de confisco, não compete a esta instância administrativa sopesar a exigência tributária: se é ou não demasiada. Essa tarefa assiste ao Legislador e ao Poder Judiciário.

No âmbito do Poder Executivo, deve a autoridade fiscalizadora apenas cumprir a determinação legal, de forma vinculada e obrigatória, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas.

Apenas a título de ratificação, o STJ já se manifestou diversas vezes no sentido de que é legal o arbitramento realizado pelo Fisco, quando o contribuinte não apresenta documentos hábeis a afastar a infração.

A multa de ofício de 75% não se confunde com a multa de mora. Esta decorre do não pagamento no prazo do tributo. A multa de ofício é aplicada quando, em decorrência de fiscalização, é lavrado auto de infração, apurado o quantum devido e efetuado o lançamento de ofício. Inteligência do art. 44, da Lei n.º 9.430/96.

Ademais, conforme determinado no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, de 27/12/96, nos lançamentos de ofício serão aplicadas as multas de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, quando das ocorrências de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, no que tange à multa de 75%, em face do lançamento de ofício, a respectiva penalidade não pode ser reduzida nem dispensada, pois foi expressamente determinada pela legislação de regência.

Vale trazer a baila a súmula CARF n.º 108, in verbis:

Súmula CARF n.º 108 Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Neste ponto, pois, NÃO CONHEÇO DO RECURSO.

No que se refere a dedução de despesas do livro caixa, entendo que restou amplamente analisado tal ponto e extremamente fundamentado o acórdão da decisão de piso, a qual me filio integralmente e adoto os fundamentos como desta decisão.

Da mesma forma que fora asseverado no outro processo desta contribuinte, entendo que o princípio pela busca da verdade material é sempre um guia nos votos desta relatora. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias simples ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da

impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade.

Soma-se ao mencionado princípio também o princípio da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

O professor Sergio Andre Rocha, em seus diversos artigos, livros e estudos, deixa muito claro que o planejamento tributário é essencialmente uma questão PRÁTICA. Querer pagar menos NÃO é importante nem é ato punível por si só. O importante é se foi legítimo ou não. Em outras palavras, um Planejamento Tributário ilícito é aquele que se vale atos artificiais que distorçam os propósitos objetivos das formas jurídicas.

Não há equívoco ou ilegitimidade alguma em buscar-se uma economia tributária lícita. Tal afirmativa vem inclusive da ministra Carmem Lúcia, quando da análise do alcance do art. 116 do CTN. Sustenta a ministra que a busca por economia tributária é assegurada pela própria Constituição Federal, que garante a proteção ao patrimônio, a liberdade contratual, a autonomia da vontade e o livre exercício de atividade econômica.

No entanto, quando identificada uma divergência objetiva entre o ato formalizado e a realidade fática, estamos diante de simulação, ato ilícito que pode e deve ser desconsiderado pelas autoridades fiscais. Note-se que a ocorrência de simulação *latu sensu* não se presume, ela tem que ser demonstrada e provada pelas autoridades fiscais em bases fáticas. Estamos diante de uma questão de fato e não de direito.

Sendo assim, sopesando os princípios com a realidade do presente processo, entendo que resta plenamente evidenciado os diversos motivos que ensejaram a manutenção das glosas as despesas deduzidas pela Recorrente, e portanto a decisão pela manutenção do lançamento fiscal.

Por tudo quanto exposto, voto por não conhecer das alegações de caráter confiscatório da multa e no mérito voto do NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente o lançamento fiscal decorrente da glosa das despesas

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2), e negar-lhe provimento, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

Fl. 8 do Acórdão n.º 2301-010.565 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13205.000014/2010-59