



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.002516/2005-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.632 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2021
Recorrente PAULO ROBERTO CAMARGO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2001, 2002, 2003

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

JUNTADA EXTEMPORÂNEA DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

A juntada de novos documentos em fase recursal restringe-se às hipóteses descritas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Não verificados nenhum desses casos, descabe a análise da documentação apresentada.

CONSIDERAÇÃO DAS DESPESAS OPERACIONAIS CONSIGNADAS NOS LIVROS CAIXA. RETIFICAÇÃO DAS DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL COM O OBJETIVO DE ALTERAR O SEU MODELO SIMPLIFICADO PARA O COMPLETO. SÚMULA CARF Nº 86.

É vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por objeto a troca de forma de tributação dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega.

Tendo o contribuinte optado pelo modelo simplificado, não se pode admitir que este seja alterado para o modelo completo com o fim de que sejam deduzidas as despesas operacionais ao invés do desconto simplificado.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN.

Para beneficiar-se da exclusão das penalidades, deve o recorrente cumprir todos os requisitos dispostos na legislação aplicável, o que não ocorreu no caso concreto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 933-959) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) O Recorrente é titular de Serventia Extrajudicial não Oficializada, tendo apresentado em 31/03/2004, espontaneamente e antes da ação fiscal, declarações retificadoras de Imposto de Renda referentes aos anos de 1998 a 2003, além de recolher o imposto correspondente – o que configura a denúncia espontânea apta a excluir a exigência de juros e multas. Isso porque foram identificados equívocos que haviam resultado em recolhimentos a menor. Entretanto, apenas as declarações de 1998, 1999 e 2003 foram aceitas. Com relação aos anos de 2000, 2001 e 2002, a fiscalização tomou como base de cálculo a receita bruta apurada em Livros-Caixa, sem considerar as despesas lançadas nos mesmos documentos, sob o argumento de que o contribuinte não teria direito às dedução em questão por não poder mais modificar a escolha do formulário adotado;
- b) O Fisco deve apurar o efetivo rendimento recebido, não podendo se esquivar disso sob alegação de uso errado do formulário pelo contribuinte. Ao tomar como base de cálculo as receitas lançadas nos Livros-Caixa, fica a fiscalização obrigada a considerar também as despesas constantes dos mesmos documentos, já que o contribuinte voltou a ser enquadrado no regime geral de tributação das pessoas físicas com o benefício que lhe é concedido em razão de sua atividade. O lançamento de ofício, com base apenas na receita auferida, só teria pertinência se a Autoridade Fiscal tivesse determinado a glosa das referidas despesas, o que não ocorreu;

- c) A fiscalização afronta o princípio da indivisibilidade da prova ao analisar os Livros-Caixa apenas para considerar as receitas neles lançadas;
- d) Ao apresentar as declarações retificadoras o contribuinte agiu em respeito ao art. 106 e 75 do Regulamento do Imposto de Renda – 2004. Nesse contexto, primou pela verdade material para que fosse tributada a renda efetivamente auferida. Assim, não cabe a aplicação de penalidade ao contribuinte;
- e) A manutenção do auto de infração resultará em enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional, bem como no confisco que é vedado pelo art. 150, IV, da CF; e
- f) Deve ser aplicado o disposto no art. 138 do CTN, visto que o recorrente retificou espontaneamente as declarações de ajuste anual antes de qualquer procedimento de fiscalização.

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos:

Diante do exposto, resta demonstrada a total insubsistência e improcedência do Auto de Infração em tela, de acordo com a legislação vigente e conforme demonstrado até o momento, não havendo qualquer plausibilidade na exigência do tributo, motivo pelo qual, espera e requer o Recorrente seja recebido o seu recurso, a fim de ser reformada a questionada decisão de primeira instância, culminando no CANCELAMENTO do Auto de Infração e Imposição de Multa em discussão, e, conseqüentemente, o débito fiscal reclamado para os devidos fins de Direito e de Justiça!

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) Documentos pessoais (fl. 960); ii) Procuração (fl. 961); iii) Nomeação do contribuinte ao 1º Cartório de registro de imóveis e anexos da comarca de Marília (fls. 962 e 963); iv) DARF com autenticação bancária (fls. 964-985); v) Relativos às declarações de ajuste anual simplificadas dos exercícios de 2001 (fls. 986-988), 2002 (fls. 989-998); vi) Relativos às declarações de ajuste anual completas dos exercícios de 2001 (fls. 999-1004), 2002 (fls. 1005-1017) e 2003 (fls. 1018-1023); vii) Cópias do livro caixa de 2000 (fls. 924-1140), 2001 (fls. 1141-1246), 2002 (fls. 1247-1341); viii) Cópias dos comprovantes de despesas lançadas no livro caixa, acompanhadas de planilhas especificando tais gastos mensalmente nos anos de 2000 (fls. 1342-1986), 2001 (fls. 1987-2538) e 2003 (fls. 2539-3108); e ix) Cópia do Acórdão n.º 106.13.315, de 05/08/2003, do 1º Conselho de Contribuintes (fls. 3109-3116).

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração vinculado ao MPF n.º 0811800/00389/05 (fls. 2-403) que constitui crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física, em face de Paulo Roberto Camargo (CPF n.º 266.270.198-68), referente a fatos geradores ocorridos no período de 31/12/2000 a 31/12/2003. A autuação alcançou o montante de R\$ 1.931.358,79 (um milhão novecentos e trinta e um mil trezentos e cinquenta e oito reais e setenta e nove centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 12/12/2005 (fl. 404).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fls. 6-8):

001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNÊ-LEÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE

PESSOAS FÍSICAS

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, conforme descrito a seguir.

2 - O mandado de procedimento fiscal foi expedido em 26/10/2005, ao se verificar que o contribuinte promoveu, em 31/03/2004, a retificação das declarações de rendimentos (fl. 17 a 51) dos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, mediante a troca do formulário, as quais foram entregues inicialmente no formulário simplificado, em 17/04/2001, 12/04/2002 e 01/04/2003, respectivamente.

3 - Em 25/11/2005, O mandado de procedimento fiscal foi complementado para incluir o ano-calendário 2.000.

4 - O contribuinte foi intimado em 04/11/2005 e 25/11/2005, para apresentar os livros-caixa dos anos referidos, conforme termos de fl. 11,12, 14 e 15 .

5 - Atendendo as intimações, O contribuinte apresentou em 16/11/2005 e 05/12/2005, as fotocópias dos livros caixa, conforme documentos de fl. 67 a 235, em que estão consignados os seguintes valores da receita mensal:

[O quadro que relaciona os valores de receita mensal está nas fls. 6 e 7]

6 - O contribuinte pagou mensalmente o carnê-leão (doc. fl. 65 e 66), apurado com base nos valores das receitas e despesas escriturados nos livros caixa dos anos respectivos.

7 - No entanto, o contribuinte ao fazer a declaração de ajuste anual dos anos referidos aptou pelo formulário simplificado, prejudiciando assim a dedução das despesas consignadas nos livros caixa.

8 - De fato, conforme estabelece o art. 10, § 1º, da Lei nº 9.250/95, o desconto simplificado substitui todas as deduções previstas na legislação.

9 - Com fulcro no art. 19 da Medida Provisória nº 1.990-26, de 14/12/1999 e no art. 18 da MP nº 189-49 de 23/08/2001, a SRF disciplinou a retificação da declaração de rendimentos da pessoa física, que tenha por objeto a troca de formulário, através das Instruções Normativas transcritas abaixo:

- Instrução Normativa SRF nº 019 de 23 de fevereiro de 2000:

Art. 1º O caput do art. 4º da Instrução Normativa nº 165, de 23 de dezembro de 1999, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 4º Em se tratando da declaração de rendimentos da pessoa física, após o prazo previsto para a sua entrega, não será admitida retificação que tenha por objetivo a troca de modelo”.

Instrução Normativa SRF nº 015 de 6 de fevereiro de 2001:

...

Art. 57 Após o prazo previsto para a entrega da declaração, não será admitida retificação que tenha por objetivo a troca de modelo.

Parágrafo único. Relativamente às declarações apresentadas até o exercício de 1998, inclusive, será permitida a sua retificação se o contribuinte, obrigado a utilizar o modelo completo, optou pelo modelo simplificado.

10 - Com isso, foram apurados na planilha de fl. 10 os valores do imposto de renda a pagar dos anos-calendário 2000, 2001 e 2002.

11 - Registre-se que o fiscalizado é tabelião e apresentou em 23/04/2004, o documento de fl. 52 a 64, no qual em resumo, relata que '... errônea e equivocadamente utilizou-se do modelo simplificado, quando deveria ter utilizado o modelo completo ... que espontaneamente e voluntariamente apresentou as declarações retificadoras, entregue via Internet, e recolheu o tributo através das guias DARFS no código 1054 ...'.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2000	R\$ 309.230,15	75,00
31/12/2001	Rs 240.580,53	75,00
31/12/2002	RS 255.763,27	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 1º, 2º, 3º e §§, e 89, da Lei nº 7.713/88; Arts. 1º, 2º e 4º, da Lei nº 8.134/90; Art. 10, inciso I da Lei nº 9.250/95; Arts. 45, inciso IV, 84, 104, 106, inciso I, 109 e 111 do RIR/99; Art. 1º da Lei nº 9.887/99; Art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002; Art. 19 da Medida Provisória nº 1990-26 de 14/12/1999; Art. 18 da Medida Provisória nº 2189-49 de 23/08/2001.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Planilha de demonstrativo de apuração do imposto (fl. 11); ii) Termo de início de fiscalização e outras intimações ao contribuinte (fls. 12-17); iii) Declarações de ajuste anual simplificadas – 2001 (fls. 18-24), 2002 (fls. 25-44) e 2003 (fls. 45-57); iv) Respostas do contribuinte (fls. 58-61, 73 e 281); v) Cópias de DARF, referentes aos anos de 1998 a 2001, com a autenticação bancária (fls. 62-63); vi) Recibos de entrega de declarações de ajuste anual completas – Exercícios de 1998 a 2004 (fls. 65-70); vii) Capturas de tela de sistema de “consulta pagamento” (fls. 71 e 72); viii) Cópias de livro caixa de 1997 (fl. 74, 282), 2001 (fls. 75-178 e 402), 2002 (fls. 179-279), 2004 (fl. 280) e 2000 (fls. 283-401).

O contribuinte apresentou impugnação em 12/01/2006 (fls. 410-490) pela qual argumentou que :

- a) O Recorrente é titular de Serventia Extrajudicial não Oficializada, tendo apresentado em 31/03/2004, espontaneamente e antes da ação fiscal, declarações retificadoras de Imposto de Renda referentes aos anos de 1998 a 2003, além de recolher o imposto correspondente – o que configura a denúncia espontânea apta a excluir a exigência de juros e multas. Isso porque foram identificados equívocos que haviam resultado em recolhimentos a menor. Entretanto, apenas as declarações de 1998, 1999 e 2003 foram aceitas. Com relação aos anos de 2000, 2001 e 2002, a fiscalização tomou como base de cálculo a receita bruta apurada em Livros-Caixa, sem considerar as despesas lançadas nos mesmos documentos, sob o argumento de que o contribuinte não teria direito às dedução em questão por não poder mais modificar a escolha do formulário adotado;

- b) O Fisco deve apurar o efetivo rendimento recebido, não podendo se esquivar disso sob alegação de uso errado do formulário pelo contribuinte. Ao tomar como base de cálculo as receitas lançadas nos Livros-Caixa, fica a fiscalização obrigada a considerar também as despesas constantes dos mesmos documentos, já que o contribuinte voltou a ser enquadrado no regime geral de tributação das pessoas físicas com o benefício que lhe é concedido em razão de sua atividade;
- c) A impugnação tempestiva deve suspender a exigibilidade do crédito;
- d) A fiscalização não poderia deixar de acolher as declarações retificadoras dos anos calendário de 2000, 2001 e 2002 com base nas instruções normativas citadas no auto de infração. Isso porque foram apresentadas com fundamento em norma de hierarquia superior às IN SRF, qual seja, o CTN. Tem-se que as medidas provisórias mencionadas permitem as retificações pretendidas independentemente de autorização da autoridade administrativa – apesar do disposto no parágrafo único do art. 19 da MP n.º 2.189-49. O art. 147, § 1º do CTN permite a retificação em questão, visto que o impugnante comprovou o seu equívoco mediante a apresentação das cópias dos livros caixa. A aplicação da norma de hierarquia inferior e a desconsideração das declarações retificadoras ocasionaram ofensa ao princípio da legalidade;
- e) A manutenção do lançamento resultará em ofensa ao princípio da razoabilidade, posto que o impugnante agiu corretamente e antes da ação fiscal ao perceber seu equívoco. O impugnante também agiu com boa-fé, não podendo por isso ser punido;
- f) A fiscalização afronta o princípio da indivisibilidade da prova ao analisar os Livros-Caixa apenas para considerar as receitas neles lançadas;
- g) Ao apresentar as declarações retificadoras o contribuinte agiu em respeito ao art. 106 e 75 do Regulamento do Imposto de Renda – 2004. Nesse contexto, primou pela verdade material para que fosse tributada a renda efetivamente auferida. Assim, não cabe a aplicação de penalidade ao contribuinte;
- h) A manutenção do auto de infração resultará em enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional, bem como no confisco que é vedado pelo art. 150, IV, da CF;
- i) Deve ser aplicado o disposto no art. 138 do CTN, visto que o recorrente retificou espontaneamente as declarações de ajuste anual antes de qualquer procedimento de fiscalização;
- j) A multa aplicada tem caráter de confisco, vedado pelo art. 150, IV, da CF. Ainda, esta não poderia ser aplicada em conjunto com os juros abusivos que se observam no presente caso; e

- k) Os índices de correção utilizados pelo Fisco, incluindo a Taxa Selic, são indevidos e afrontam a Constituição, além dos princípios da estrita legalidade e da capacidade contributiva.

Ao final, formulou pedidos nos seguintes termos:

À vista de todo o exposto, resta demonstrada a total insubsistência e improcedência do Auto de Infração em tela, não havendo qualquer plausibilidade na exigência do tributo, ainda mais acrescido de juros e multa, de acordo com a legislação vigente e conforme demonstrado na presente, motivo pelo qual, espera e requer o Impugnante se digne Vossa Excelência determinar acolhimento das Declarações Retificadoras, bem como o CANCELAMENTO o Auto de Infração e Imposição de Multa ora impugnado, e, conseqüentemente, o débito fiscal reclamado para os devidos fins de Direito e de Justiça!

Caso este não seja o entendimento de Vossa Excelência, o que admite-se apenas por hipótese, requer seja reconhecida a denúncia espontânea, para o fim de excluir as penalidades aplicadas.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Documentos pessoais (fls. 491-494); ii) Cópias do auto de infração (fls. 495-504); iii) Referentes às declarações de ajuste anual simplificadas dos exercícios de 2001 (fls. 505-507), 2002 (fls. 508-516, 518 e 519 com DARF à fl. 517) e 2003 (fls. 519-522); iv) Referentes às declarações de ajuste anual completas dos exercícios de 2001 (fls. 523-528), 2002 (fls. 529-541) e 2003 (fls. 542-547); v) Cópia das respostas do contribuinte às intimações (fls. 548-551); vi) DARF com autenticação bancária (fls. 552-554); e vii) Cópias dos livros caixa dos anos de 1997 (fl. 556), 1999 (fl. 557), 2000 (fls. 558-676), 2001 (fls. 677-780) e 2002 (fls. 781-881).

Após a impugnação, em 30/09/2008, foi apresentada nova manifestação (fls. 885-888) do contribuinte pela qual requereu:

a) seja expedido novo ofício à CIRETRAN de Marília, para que seja comunicada a existência de restrição ADMINISTRATIVA e não judicial, incidente sobre os veículos, anexando, para tanto, cópia do ofício já enviado ao referido órgão, para que se viabilize, com a confrontação dos lançamentos realizados e documentos, o equívoco cometido.

b) requer, subsidiariamente, seja fornecida cópia autenticada do ofício encaminhado para que este requerente provoque ai CIRETRAN a promover a retificação necessária.

c) Requer, seja analisada a proposta de substituição da liberação da restrição dos dois veículos arrolados no Termo de Cientificação de Arrolamento de Bens e Direitos pela inclusão de 50% (cinquenta por cento) do apartamento 201, do Edifício Chamonix, localizado na Av. Pedro de Toledo, 760, cujos outros 50% já se encontram arrolados.

A manifestação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Procuração (fl. 889); ii) Documentos pessoais (fl. 890); iii) Cópia do auto de infração (fls. 891-900); iv) Captura de tela de sistema de consulta do Detran (fls. 901 e 902); v) Informação fornecida por “Toca Imóveis” (fl. 903).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE (DRJ), por meio do Acórdão nº 08-14.998, de 17 de março de 2009 (fls. 906-926), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002`

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. TROCA DE FORMULÁRIO.

Em se tratando da declaração de rendimentos da pessoa física, após O prazo previsto para sua entrega, incabível a retificação' que tenha por objetivo a troca de modelo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA DO CONTRIBUINTE E CARÁTER CONFISCATÓRIO DA EXIGÊNCIA FISCAL.

Os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco são dirigidos ao legislador de forma a orientar a feitura da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, não sendo a autoridade administrativa competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Na constituição do crédito tributário pela autoridade fiscal, em face de infração à legislação tributária de que resultou falta ou insuficiência de pagamento de imposto ou contribuição, é correta a aplicação da multa de lançamento de ofício prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO

A vedação constitucional ao confisco aplica-se tão somente à instituição do tributo, em nada limitando a instituição das sanções de caráter eminentemente repressivo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Constitui um dos pressupostos de admissibilidade da denúncia espontânea o pagamento integral do tributo e acréscimos moratórios, antes de iniciado o procedimento administrativo ou medida de fiscalização, sem o que não poderá o interessado se eximir da responsabilidade por infrações e da conseqüente imposição da multa de ofício.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Selic, decorre de expressa disposição legal.

Lançamento Procedente

Após o recurso voluntário, apresentou o contribuinte nova manifestação (fls. 3119-3122) pela qual requer o reconhecimento da prescrição intercorrente, haja vista o transcurso de mais de sete anos desde a sua interposição, invocando para tanto o art. 1º, § 1º, da Lei n.º 9.873/99 e o princípio da razoável duração do processo. A manifestação veio acompanhada de captura de tela do sistema de acompanhamento processual (fl. 3123).

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 17 de abril de 2009 (fl. 929), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 14 de maio de 2009 (fl. fls. 933-959). A contagem do prazo deve

ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente.

Deixo de conhecer do argumento quanto ao efeito confiscatória da multa aplicada e o seu desrespeito ao art. 150, IV, da CF, em respeito à Sumula CARF n.º 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Mérito

Das matérias devolvidas

1. Da prescrição intercorrente

Aduz o recorrente em manifestação posterior à interposição do recurso voluntário que o presente processo está pendente de decisão por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais há mais de sete anos. Com isso, alega a ocorrência de prescrição intercorrente com base no princípio da razoável duração do processo e no que dispõe o art. 1º, § 1º, da Lei n.º 9.873/99.

Entretanto, não lhe assiste razão. Cabe a aplicação da Súmula CARF n.º 11, que se tornou de observância obrigatória com a edição da Portaria MF n.º 277/2018: “*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal*”.

Dessa forma, deixo de acolher o argumento do recorrente.

2. Dos documentos apresentados apenas em fase recursal

Foram anexados ao recurso voluntário diversos documentos que não haviam sido anteriormente trazidos aos autos. Tratam-se especificamente de comprovantes de pagamento que alegadamente comprovariam as despesas consignadas nos livros caixa dos anos de 2000 a 2002 (fls. 1342-3108) e de cópia do Acórdão n.º 106.13.315, de 05/08/2003, do 1º Conselho de Contribuintes (fls. 3109-3116).

Em primeiro lugar, é necessário lembrar que a questão principal dos autos não passa propriamente pela comprovação das despesas apontadas pelo recorrente, mas sim pela possibilidade ou não de que fossem efetuadas as retificações das declarações de ajuste anual dos exercícios de 2001 a 2003 com a substituição do modelo simplificado pelo modelo completo. Ainda assim, há que se fazer o exame quanto a admissibilidade dos novos documentos.

A juntada de documentos pelo sujeito passivo no processo administrativo fiscal deve estar concentrada no momento de sua impugnação, de acordo com o art. 16, III, do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

O § 4º do mesmo dispositivo prevê as condições específicas em que os documentos e provas poderão ser apresentados excepcionalmente em fase recursal:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Veja-se que nenhuma das circunstâncias elencadas nas alíneas se verificam no presente caso.

Os elementos juntados aos autos extemporaneamente estavam desde o início disponíveis ao contribuinte, sendo plenamente possível a sua apresentação com a impugnação. Não se tratam de elementos destinados a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas ao processo, destinando-se apenas a corroborar com a efetividade das despesas contidas nos livros caixa de 2000 a 2002 – que nem é o cerne das questões controvertidas. Como se não bastasse, não se referem a fatos ou direitos supervenientes.

Assim, descabe a análise dos elementos anexados aos autos apenas quando da interposição do recurso.

3. Da troca de modelo das declarações de ajuste anual

Entende o recorrente que devem ser acolhidas as declarações de ajuste anual retificadoras dos exercícios em epígrafe para o fim de substituir o modelo simplificado pelo completo, a fim de que sejam consideradas todas as despesas dedutíveis da base de cálculo do IRPF que constam dos registros contábeis anexados aos autos.

Afirma que, ao considerar apenas a receita bruta apontada nas folhas dos livros caixa, teria a fiscalização incorrido em ofensa ao princípio da indivisibilidade da prova. Ainda, indica que o princípio da verdade material impõe que sejam levadas em consideração também as despesas consignadas nos mesmos documentos, já que assim seria possível apurar com maior precisão as verdadeiras dimensões do fato gerador no caso concreto.

Sobre este ponto, apontou a decisão recorrida que o contribuinte havia especificado nas declarações simplificadas, no campo reservado à receita bruta, a receita líquida obtida para cada um dos exercícios – Ou seja, combinando a dedução das despesas operacionais constantes dos livros caixa com a dedução simplificada para aqueles períodos, o que resultou em tributação a menor.

Prossegue dizendo que, com a apresentação das declarações retificadoras, procedeu-se à transposição dos dados referentes à receita bruta para o campo devido, identificando-se valores a recolher superiores aos anteriormente informados. Afirma, também, que a fiscalização agiu corretamente ao não permitir a troca do modelo da declaração de simplificado para completo, dada a existência de normas administrativas vedando essa possibilidade (arts. 15, 54 e 57 da IN SRF nº 15/2009) e as exigências do art. 142 do CTN quanto à constituição de crédito tributário somente por meio de atividade administrativa plenamente vinculada.

Em síntese, a DRJ entendeu que a fiscalização não poderia furtar-se à aplicação da IN SRF n.º 15/2009, já que não lhe cabe questionar a legalidade ou constitucionalidade de suas disposições, mas apenas lhe dar o fiel cumprimento.

Veja-se que esse entendimento encontra respaldo na jurisprudência consolidada do CARF, sobretudo no que diz a sua Súmula n.º 86 – que também se tornou vinculante com a edição da Portaria MF n.º 277/2018:

Súmula CARF N.º 86:

É vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por objeto a troca de forma de tributação dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega.

Disso se extrai que a alternativa entre o desconto simplificado ou a dedução específica das despesas dedutíveis foi uma opção do próprio recorrente, não cabendo aqui a alteração do modelo de declaração utilizado outrora. Daí ser correta a conduta do Fisco de utilizar como base de cálculo a receita bruta auferida com o abatimento do desconto simplificado no limite permitido – não havendo, portanto, que se falar em ofensa aos princípios da indivisibilidade da prova, da verdade material ou da vedação ao enriquecimento ilícito do Estado.

Por essas razões, deixo de acolher os argumentos do recorrente nesse ponto.

4. Da denúncia espontânea

Assevera o recorrente que faz jus aos benefícios prescritos pelo art. 138 do CTN, na medida em que apresentou as declarações de ajuste anual retificadoras e procedeu aos recolhimentos resultantes antes do início da ação fiscal, de forma que devem ser excluídas as penalidades ora cobradas.

Sobre a questão, assim se manifestou a DRJ:

[...]

Em princípio, considerando que o procedimento fiscal em relação aos anos calendário de 2000, 2001 e 2002, só iniciou formalmente em 04/11/2005, o contribuinte detinha, em qualquer data anterior a essa, o direito subjetivo do auto denunciante a fim de almejar os fins previstos no art. 138 do CTN.

No que tange ao caso concreto, verifica-se que o contribuinte, 31/03/2004, apresentou Declarações de Ajuste Anual - DIRPF, exercício 2001, 2002 e 2003, anos calendário 2000, 2001 e 2002, retificadoras, em modelo diverso daquele das declarações originais, em desacordo com o que determina a legislação tributária. Tal procedimento resultou em imposto a restituir e não em imposto a pagar, que seria o caso, se o impugnante tivesse observado a determinação constante na legislação tributária de que não lhe era permitido fazer a troca de modelo após o prazo previsto para a entrega das declarações. Ao trocar o modelo simplificado pelo modelo completo, deixou de apurar e recolher o imposto devido, tendo em vista que o montante das deduções informadas superou em muito o valor do desconto simplificado.

Somente poder-se-ia invocar o instituto da denúncia espontânea se o contribuinte tivesse efetuado o pagamento integral do valor do imposto devido, na data da entrega das

referidas retificadoras, uma vez que o pagamento é pressuposto de admissibilidade para a denúncia espontânea. Entretanto, como já visto, não foi o que ocorreu.

Tendo em vista que a entrega das DIRPF retificadoras, acima menciona das, que incluíram rendimentos anteriormente omitidos, não foram acompanhadas do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, não há espontaneidade na referida entrega dessas declarações, nos termos da legislação de regência.

Correto, portanto, o lançamento do imposto de renda, através do presente Auto de Infração, relativamente à omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, dos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, acrescida de multa de ofício e juros de mora, uma vez que denunciada espontaneamente a infração, somente quando acompanhada do pagamento do principal e dos encargos legais é que estaria o contribuinte resguardado de um lançamento com multa de ofício.

Com razão a autoridade julgadora. Isso porque, como consignado no item anterior, não se pode admitir a alteração do modelo de declaração simplificado pelo completo após o seu prazo de entrega em cada exercício. Com isso, para beneficiar-se da denúncia espontânea, deveria o contribuinte ter recolhido o valor resultante da incidência do imposto sobre a receita bruta auferida com o desconto simplificado – conforme a opção que já havia feito anteriormente.

Assim, não há que se falar em exclusão das penalidades aplicadas no caso concreto.

Conclusão.

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, negar-lhe provimento, mantendo integralmente o lançamento formalizado por meio do Auto de Infração vinculado ao MPF nº 0811800/00389/05

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle