



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13855.002574/2006-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-001.931 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de dezembro de 2019
Recorrente EDSON MENDONÇA JUNQUEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

PRELIMINAR - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA

O auto de infração lavrado em face do contribuinte respeita todos os requisitos elencados no Decreto nº 70.235/72. Ainda, todo o iter do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário.

DAA RETIFICADORA - PERDA DA ESPONTANEIDADE.

Iniciado o procedimento fiscal, o contribuinte perde a espontaneidade para apresentar a declaração retificadora.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Contudo, em circunstâncias excepcionais e taxativas, a lei em sentido estrito pode conceder isenção do imposto de renda, ou qualquer outro tributo, a determinadas situações.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

A diligência é instituto posto à disposição da autoridade julgadora, prevista no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, caso entenda que o processo não está devidamente instruído para a prolação de decisão de mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Virgílio Cansino Gil e Thiago Duca Amoni.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 81 a 85), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$9.530,01, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, que conforme decisão da DRJ:

Depois de cientificado do lançamento em 21/09/2006 (informação ECT As fls. 39), o contribuinte apresenta impugnação, protocolada em 20/10/2006 (s. 01 e 02), acompanhada da documentação de fls. 03/38. Em síntese, expõe os motivos de fato e de direito que se seguem:

- Não concorda com a maneira como o fisco procedeu a inclusão dos rendimentos, pois na constituição do lançamento de ofício não foram levados em consideração os diversos valores a título de dedução;
- Tais rendimentos foram colocados de maneira alheia ao seu conhecimento, correndo cerceamento ao seu direito de defesa;
- Nos termos do art. 7º, parágrafo 2º, do Decreto 70.235, não recebeu nenhuma outra intimação sobre o caso em questão;
- Pelo fato da ação fiscal ter transcorrido em 60 dias, não pode proceder espontaneamente a retificação da declaração, solicita ao Delegado da Receita Federal para que aceite a referida retificação agora;
- A referida retificação, ora apresentada, inclui todos os valores auferidos, apurando-se um saldo de imposto a restituir;
- A notificação de lançamento onera o contribuinte;
- Que não há outros motivos para o lançamento, já que está em dia com suas obrigações tributárias,
- Que falta embasamento legal para o lançamento;
- Solicita a nulidade do lançamento e cancelamento do crédito tributário.

A impugnação foi apreciada na 1ª Turma da DRJ/BSA que, por unanimidade, em 26/11/2008, no acórdão 03-28.103, às e-fls. 107 a 119, julgou à unanimidade, a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 131 a 944, no qual alega, em síntese que:

I) Preliminarmente: que foi constituído um crédito tributário de R\$1.868,45 com redução de 50% da multa de ofício. E que o lançamento suplementar se deu em virtude dos lançamentos dos rendimentos incluídos e majorados no valor de R\$155.037,57;

ii) Que os Senhores Auditores não levaram em consideração os valores a título de dedução, não consignados referida Declaração de IRPF do recorrente;

iii) Que o Recorrente não concorda com a maneira de como se procedeu o Fisco para realizar a INCLUSÃO de tais rendimentos em sua Declaração de IRPF 2005 – Ano Calendário 2004;

iv) No mérito: que, da maneira como foi realizada a INCLUSÃO dos rendimentos como se tivessem sido auferidos na sua declaração, a título de diversos rendimentos, pois tais rendimentos foram colocados de maneira aleatória ao seu conhecimento, pois assim teve 'CERCEADO SEU DIREITO DE DEFESA', não tendo sido Considerados os valores da presidência, onerando o recorrente, bem com outros abatimentos não considerados;

vi) Que, em decorrência do rendimento da referida notificação, o contribuinte não procedeu, espontaneamente, retificação da referida declaração de rendimentos IRPF (2005-2004), solicita a pelo Sr. Delegado da Receita Federal, fazendo-a nessa oportunidade;

vii) Que na referida Retificação foram incluídos todos os rendimentos auferidos no valor real, apurando-se valor a restituir;

viii) Que constam erros na presente notificação de lançamento onerando o contribuinte;

ix) Que não constam da presente peça acusatória, outros motivos que pudessem levar à presente notificação de lançamento, haja vista estar o recorrente em dia com suas obrigações perante o Imposto de Renda e, assim, já se procedeu de acordo com sua capacidade tributária;

x) Ao final, solicita a nulidade da referida notificação de lançamento e o consequente cancelamento do referido crédito tributário.

(...)

a conversão do julgamento em diligência, para que seja novamente feito o lançamento, considerando as despesas dedutíveis, bem como outras deduções, amplamente comprovadas nos autos, na retificadora que se pretendeu, bem como as que aqui se junta nesta oportunidade.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2002-001.931 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13855.002574/2006-15

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 29/04/2009, e-fls. 125, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 28/05/2009, e-fls. 131, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 81 a 85), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica. A DRJ manteve a autuação.

Preliminar – do cerceamento de defesa

O processo administrativo fiscal é garantia constitucional do contribuinte, de forma que não é exigido qualquer valor pecuniário para discutir matéria no âmbito do Poder Público. Como reza a CRFB/88:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

(...)

O lançamento fiscal é atividade plenamente vinculada à autoridade administrativa que, naquela situação, entenda pela ocorrência do fato gerador da obrigação, tem o dever de ofício de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sob pena de prevaricação.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Desta forma, cabe ao contribuinte apresentar documentos e provas de fato impeditivo, modificativo e extintivo do direito da Fazenda de proceder o lançamento.

Todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário, que, neste momento, está sendo objeto de apreciação, conforme se vê pelos artigos 15 e 33 do Decreto retro mencionado, aqui colacionados:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Logo, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, vez que a ampla defesa e o contraditório, princípios caros ao devido processo legal e a verdade material, própria do processo administrativo fiscal, foram respeitados.

Ainda, nenhuma das hipóteses elencadas no artigo 59 foram violadas:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Assim, afasto a preliminar suscitada.

Da retificação da declaração de ajuste anual

Neste tópico, pela clareza da decisão de piso, mantenho as razões da DRJ, nos seguintes termos:

Declaração Retificadora após início da ação fiscal

Conforme consignado no Relatório exigido do contribuinte o imposto suplementar no valor de R\$ 9.530,01, acrescido de multa lançada (75%) e juras de mora (As fls. 40),

por infração cometida à legislação tributária relativa a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Em sua impugnação o contribuinte deseja, em síntese, que seja aceita declaração retificadora por ele preparada (fls. 03 a 07), em que oferece à tributação os rendimentos apurados pela fiscalização.

Infere-se, em razão dos termos descritos no auto de infração, a e a autoridade revisora se baseou nos dados contidos nos sistemas da Receita Federal alimentados pela DIRF das fontes pagadoras (fls. 48 a 51), onde se verificou a omissão dos rendimentos recebidos das diversas fontes pagadoras apuradas (fls. 41 e 48 a 51).

O contribuinte não se insurge contra o valor dos rendimento considerados omitidos, apenas deseja que seja aceita declaração retificadora por ele preparada (fls. 03 a 07), em que oferece à tributação os rendimentos apurados pela fiscalização, além de inserir diversas deduções, gerando um imposto a restituir no valor de R\$ 901,54.

Para comprovar suas deduções, traz aos autos cópia do livro caixa (fls. 22 a 38), dois DARF relativos a ônus da sucumbência (fls. 19 e 20) e alguns comprovantes de saques judiciais, datados de 29/12/2003 (fls. 15 a 18).

A análise das provas apresentadas é irrelevante e não será objeto de discussão neste relatório. Não é possível atender ao pedido de acatamento da DIRPF retificadora, uma vez que o contribuinte perdeu a espontaneidade para fazer esta retificação, conforme veremos.

O art. 7º do Decreto nº 70.235/72 afirma que o início do procedimento exclui a espontaneidade:

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada, § 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

O próprio contribuinte, em sua impugnação mostra estar ciente de que a ação fiscal transcorreu no prazo previsto sem que este pudesse fazer jus ao benefício da espontaneidade.

O art. 138, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 — CTN afirma que:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea a infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa

apuração.

Parágrafo único. Não se considera, espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Sobre a declaração retificadora, o art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, estabelece:

"Art.18 A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade

administrativa.

Parágrafo único A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis a retificação de declaração."

O art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 185/2002 afirma que:

"Art. 50 O chefe da unidade da SRF da jurisdição do contribuinte emitirá notificação de não aceitação de declaração retificadora:

I — que tenha por objeto a troca de modelo, conforme disposto no art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; — apresentada durante o procedimento fiscal, nos termos do art. 7º, inciso I e § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 — Processo Administrativo Fiscal (PAF);

III — que altere matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo, nos termos do art. 145 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional (CTN), com vistas a reduzi-lo. O Conselho de Contribuintes, já se posicionou sobre o assunto:

REVISÃO DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - INICIO DE AÇÃO FISCAL - PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - PERDA DA ESPONTANEIDADE - A emissão de termo de intimação fiscal, por servidor competente, caracteriza início de procedimento fiscal e exclui a espontaneidade do sujeito passivo, o que somente se descaracteriza Pela ausência, por mais de sessenta dias, de outro ato escrito de autoridade que lhe de prosseguimento. Assim, estando o contribuinte sob procedimento fiscal, eventual apresentação de declarações retificadoras não caracteriza espontaneidade, tampouco enseja a nulidade do lançamento de ofício.1º Conselho de Contribuinte 40 Câmara/ Acórdão 104-23025 em 05/03/2008

Assim, conclui-se que a partir do momento em que o contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento, fica excluída a espontaneidade a que teria direito para entregar declaração retificadora.

Não se pode afastar a motivação legal que ensejou o crédito tributário apurado (fls.40), cujo lançamento foi regularmente formalizado por meio da notificação e lançamento.

Além disso, o lançamento constitui uma atividade vinculada, não dependendo da liberalidade da autoridade fiscal.

A jurisprudência deste CARF segue a mesma linha de que a declaração retificadora deve ser entregue antes do início de qualquer ação fiscal, como se vê:

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DECLARAÇÃO RETIFICADORA - Há que se aceitar declaração retificadora entregue antes do início do procedimento fiscal, não podendo, portanto, serem caracterizados como os omissos os rendimentos nela lançados. Restando comprovado que o contribuinte deixou de lançar rendimentos em

sua declaração de ajuste retificadora, há que se manter a omissão apontada pela fiscalização. (Acórdão nº: 106-15.643 - 22/06/2006)

DITR. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. EFEITOS.

A declaração retificadora entregue antes do início do procedimento fiscal, substitui a declaração retificada para todos os efeitos, inclusive para fins de lançamento de ofício. Portanto, qualquer procedimento de revisão de ofício e consequente lançamento deve tomar por base a última declaração retificadora apresentada. (Acórdão nº: 2201-001.747 - 14/08/2012)

Da omissão de rendimentos

A nossa Carta Magna de 1988 erigiu competências tributárias aos três entes, rigidamente postas, sobretudo quanto a criação de impostos. Conforme artigo 153 do texto constitucional, compete a União, dentre outros, a instituição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV - produtos industrializados;
- V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural;
- VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

(...)

Segundo define o parágrafo 2º, do supracitado artigo, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade.

O princípio da generalidade permitirá a efetivação dos princípios da universalidade, pessoalidade e capacidade contributiva, na medida em que atua no critério pessoal do conseqüente da regra matriz de incidência tributária, determinando que todas as pessoas físicas – a integralidade desse universo que esteja no território nacional, que auferir renda e proventos de qualquer natureza terá obrigação de efetuar o pagamento do imposto, salvo exceções prevista na própria lei.

Já o princípio da universalidade atuará sobre o aspecto material do antecedente da regra matriz de incidência tributária, afinal determina que a incidência do imposto alcançará todas as rendas e proventos, de qualquer espécie, independente da denominação ou fonte.

Por fim, o princípio da progressividade também será aplicado sobre o critério quantitativo do conseqüente da regra matriz, nesse caso para a fixação da alíquota do imposto. Tal princípio implicará na incidência gradativa, em percentual maior e, pretensamente de modo progressivo, à medida que se dá o correspondente aumento da base de cálculo do imposto ou acréscimo patrimonial, ou seja, quanto maior o acréscimo patrimonial maior será a alíquota do imposto devido pelo contribuinte.

Ainda, o artigo 3º da Lei nº 7.713/88 disciplina que o imposto sobre a renda incide sobre o rendimento bruto, entendido como produto do capital, do trabalho ou a combinação de ambos, independentemente da denominação das verbas percebidas:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

Logo, a regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Às e-fls. 97 a 103 há DIRF de sete fontes pagadoras distintas confirmando pagamentos realizados ao contribuinte.

Da diligência

Primeiramente, é dever do contribuinte a manutenção de toda a documentação comprobatória para fins de apuração de qualquer espécie de tributos, vez que lhe compete o ônus *probandi* caso haja início de fiscalização por parte da Fazenda Pública.

Como alhures mencionado, cabe ao contribuinte apresentar documentos e provas de fato impeditivo, modificativo e extintivo do direito da Fazenda de proceder o lançamento.

A diligência é instituto posto à disposição da autoridade julgadora, prevista no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, caso entenda que o processo não está devidamente instruído para a prolação de decisão de mérito. Eis o teor do dispositivo legal:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

Ademais, o motivo apresentado pelo contribuinte para o deferimento da perícia, como acima explicitado, é frágil.

Logo, não há que se acatar o pedido de diligência proposto.

Desta forma, conheço do Recurso Voluntário afasto a preliminar para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni