



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.000255/2009-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.054 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2020
Recorrente AMÍLCAR GASPERIN BARRETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DE PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação de norma prevista no RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. DEDUÇÃO DE DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO-CAIXA. MODELO SIMPLIFICADO. IMPOSSIBILIDADE.

A opção pela apresentação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física no modelo simplificado implica a substituição das deduções previstas na legislação vigente pelo desconto simplificado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 176/185 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente em parte a impugnação e manteve em parte o crédito tributário, referente ao lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física, exercício 2006, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF (fls. 146/157), referente ao exercício 2006, ano-calendário 2005, por Auditor Fiscal da Receita Federal, da DRF/BrasíliaDF.

Após a revisão da Declaração foram apurados os seguintes valores:

| | |
|---|------------|
| Imposto | 100.198,43 |
| Multa Proporcional (Passível de Redução) | 75.148,82 |
| Juros de Mora (calculados até 30/07/2010) | 46.792,66 |
| Total do Crédito Tributário Apurado | 222.139,91 |

O lançamento acima foi decorrente das seguintes infrações:

Omissão de Rendimentos de Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Físicas. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, conforme detalhamento e descrição complementar dos fatos, parte integrante do Auto de Infração (fls. 146/157). Enquadramento legal nos autos.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

O contribuinte apresenta impugnação, protocolada em 03/09/2010 (fls. 158/163), na qual, em síntese, expõe os motivos de fato e de direito que se seguem:

Tendo como premissa que o IRPF é tributo lançado por homologação, o prazo decadencial a ser atendido aquele fixado no art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional, ou seja, o órgão fiscalizador terá o prazo de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do Fato Gerador para a constituição do Crédito Tributário.

No presente caso a acusação é aquela relativa a rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carnê-leão, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2005, tendo o contribuinte sido cientificado do Auto de Infração em 10/08/2010.

Logo, é de se concluir que o período compreendido entre os meses de janeiro a julho de 2005 foram consumidos pela decadência, nos termos do art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional.

A autoridade lançadora afirma que o Impugnante não poderia utilizar, de forma cumulativa, a dedução de 20% (vinte por cento) limitada em R\$10.340,00 e o Livro-Caixa com os ajustes de despesas.

É de se notar que não se pode confundir desconto simplificado, o qual substituirá todas as deduções admitidas na legislação", com despesas escrituradas em Livro-Caixa, sob pena de tributar-se o todo e não a disponibilidade econômica ou jurídica da renda e de proventos de qualquer natureza, que é o fato gerador do tributo em debate.

O Impugnante, ao receber valores pela prestação de serviços à Pessoa Física, mês a mês e por todo o ano de 2005, ofereceu à tributação a diferença entre os valores recebidos e aqueles despendidos para a execução da prestação de seus serviços, o que já foi demonstrado no curso da ação fiscal, e recolhido conforme comprovam os DARF's colacionados.

Não é razoável permitir que a autoridade fiscalizadora possa desconsiderar as despesas apresentadas em Livro-Caixa em homenagem ao Desconto simplificado. Mesmo porque

enquanto o desconto simplificado está limitado a pouco mais de Dez mil reais as despesas experimentadas na execução dos serviços ultrapassam Duzentos mil Reais.

Mantido o Auto de Infração, o Impugnante ficará obrigado a pagar IRPF sobre o todo e não sobre o resultado de seus ganhos, o que a toda evidência não pode prevalecer. Ademais, sobre a diferença incidiu o imposto e, via Carnê-Leão, foi oferecido a tributação e recolhido.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 176):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. DEDUÇÃO DE DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO-CAIXA. MODELO SIMPLIFICADO. IMPOSSIBILIDADE.

A opção pela apresentação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física no modelo simplificado implica a substituição das deduções previstas na legislação vigente pelo desconto simplificado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ em 09/03/2012 (fl. 190) e apresentou recurso voluntário de fls. 191/196 em que reiterou os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço em parte e passo a apreciá-lo.

No caso, aplico o disposto no art. 57, § 3º, do RICARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Passo a transcrever a decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como razão de decidir:

DA DECADÊNCIA

Sustenta, primeiramente, o contribuinte, ora impugnante, que “*o período compreendido entre os meses de janeiro a julho de 2005 foram consumidos pela decadência, nos termos do art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional*”.

Sem razão, no entanto.

Cumpra prelecionar que o Imposto de Renda das Pessoas Físicas pertence ao grupo de tributos em que o lançamento é efetuado por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte calcular o montante do tributo e realizar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 150, *caput* e seu § 4º, Código Tributário Nacional CTN).

Contudo, nos casos de não-apresentação da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física DIRPF, ou de sua entrega depois de iniciado o procedimento fiscal, nos casos de dolo, fraude ou simulação (art. 149, VII, c/c art. 173, I, ambos do CTN), ou do não exercício, pelo contribuinte, do dever de antecipar o pagamento (art. 150, *caput*), a legislação tributária define que ocorre lançamento de ofício.

A incidência do Imposto de Renda pode ter natureza de simples antecipação ou mesmo de incidência autônoma.

No tocante à antecipação, em regra, o fato gerador do Imposto de Renda possui natureza complexiva anual, perfazendo-se completamente apenas em 31 de dezembro de cada ano. Nessa hipótese, estando obrigada, deve a pessoa física apurar o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído relativamente a todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário – à exceção dos isentos, não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva –, na Declaração de Ajuste Anual (Lei nº 9.250/95, artigos 7º e 8º), a ser apresentada no ano-calendário subsequente.

Nesse caso, são alcançados também aqueles conjuntos de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, poderiam ser destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Exemplo de antecipação ocorre nos momentos em que a legislação tributária determina que as fontes pagadoras efetuem a retenção do Imposto de Renda.

Por outro lado, nos casos de incidência autônoma, o fato gerador ocorre em um momento determinado, isto é, acontece instantaneamente. Exemplo disso é a tributação exclusiva na fonte do décimo terceiro salário ou a tributação de uma aplicação financeira.

No ordenamento pátrio, é a lei quem define as formas de tributação. Não havendo previsão legal específica, os rendimentos devem se sujeitar à regra comum aos outros rendimentos, ou seja, de ajuste na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física – DIRPF.

Ora, no presente caso, de rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos ao carnê-leão, observa-se que são valores que devem ser levados a Ajuste Anual, ou seja, a incidência eventual do imposto de renda tem natureza de mera antecipação.

Feito esse esclarecimento, passa-se, então, a resolver a questão da determinação do termo inicial para contagem do prazo decadencial e, assim, saber-se se a Fazenda Pública poderia ainda lançar ou manifestar-se acerca de eventual antecipação efetuada pelo sujeito passivo.

Nesse particular, a legislação tributária é bastante didática:

Código Tributário Nacional

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade,

tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Da exegese do dispositivo transcrito, depreende-se que há que se considerar também o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de se antecipar à atuação da autoridade administrativa para a constituição do crédito tributário, ou seja, o disposto no art. 150 do CTN está vinculado às normas aplicáveis ao lançamento por homologação dos créditos tributários já satisfeitos pelo pagamento, ainda que parcial.

Por outro lado, comprovada a ausência do cumprimento da obrigação principal referente ao mesmo imposto, o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial passa a ser do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN).

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Acerca da questão, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou (Acórdão CSRF/0101.994):

O lançamento por homologação pressupõe o pagamento do crédito tributário apurado pelo contribuinte, prévio de qualquer exame da autoridade lançadora. Segundo preceitua o art. 150 do Código Tributário Nacional, o direito de homologar o pagamento decai em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de fraude, dolo ou simulação, situações previstas no § 4º do referido artigo 150.

O que se homologa é o pagamento efetuado pelo contribuinte, consoante dessume-se do referido dispositivo legal. O que não foi pago não se homologa, porque nada há a ser homologado.

Se o contribuinte nada recolheu, se houve insuficiência de recolhimento e estas situações são identificadas pelo Fisco, estamos diante de uma hipótese de lançamento de ofício.

Trata-se de lançamento ex officio cujo termo inicial da contagem do prazo de decadência é aquele definido pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na Doutrina (destaques acrescidos)

Tributos sujeitos a homologação, quando o contribuinte não cumpra a sua obrigação integral ou parcialmente.

O lançamento por homologação depende da colaboração do sujeito passivo no sentido de apurar corretamente o seu débito e pagá-lo.

Caso isso não ocorra, abre-se espaço para o lançamento de ofício. O fisco agirá nos casos de omissão do contribuinte ou de inexatidão, rejeitando os valores por ele indicados como devidos e efetuando o lançamento que entender correto. (Direito Tributário, Leandro Paulsen, Livraria do Advogado, 2007, p. 961, destaques acrescidos)

No caso em concreto, não há dúvida acerca da **não** materialização da decadência, pois houve antecipação do pagamento do imposto na forma de Carnê-Leão.

Este é o caso, portanto, de lançamento abarcado pelo art. 150, do CTN.

Dessa forma, conforme o preceito ali insculpido, o dies a quo, o termo inicial da contagem do prazo decadencial para o lançamento, exercício 2006, operou-se em 31/12/2005. Teria a Fazenda Pública, portanto, até 31/10/2010 para cientificar o contribuinte do lançamento.

Assim, se a ciência ocorreu em 10/08/2010, conforme fl. 147, não havia expirado o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento, isto é, não ocorreu a decadência de qualquer dos períodos lavrados no Auto de Infração.

Fica ultrapassada a preliminar argüida.

Do Mérito

Alega ainda o impugnante que, ao receber valores pela prestação de serviços à Pessoa Física, mês a mês, ofereceu à tributação a diferença entre os valores recebidos e aqueles despendidos para a execução da prestação de seus serviços, acrescentando que não é razoável permitir que a autoridade fiscalizadora possa desconsiderar as despesas apresentadas em Livro-Caixa em homenagem ao Desconto simplificado.

Diferentemente do que quer crer o impugnante, não há amparo legal para a concomitância de utilização das deduções das despesas de Livro-Caixa e do Desconto Simplificado.

Observa-se que o impugnante, de forma manifesta, optou pelo modelo Simplificado, em vez do completo, a fim de beneficiar-se do desconto simplificado.

Cabe esclarecer que esse desconto simplificado substitui todas as deduções admitidas na legislação, portanto, não há possibilidade legal de abatimento desses gastos escriturados em livro-caixa de forma concomitante, uma vez que estes valores são conceitualmente deduções (destaques acrescidos):

Lei no 9.250, de 26 de dezembro de 1995

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II das deduções relativas:

...

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1.990, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

...

Art. 10. O contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que substituirá todas as deduções admitidas na legislação, correspondente à dedução de 20% (vinte por cento) do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, independentemente do montante desses rendimentos, dispensadas a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie, limitada a: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 31 de maio de 2007)

§ 1º O desconto simplificado a que se refere este artigo substitui todas as deduções admitidas na legislação.

Conjugada a esses preceitos, há explícita vedação da legislação tributária à retificação da Declaração de Rendimentos da Pessoa Física, visando a troca de modelo, após o prazo de entrega da declaração de ajuste anual (destaques acrescidos):

IN SRF no 15/2001

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.

Cumpra deixar em relevo que o impugnante, em nenhum momento, demonstrou ou alegou ter cometido erro na escolha do modelo, ao contrário, deixa claro que este, o Modelo Simplificado, foi adequadamente escolhido, tão-somente querendo a manutenção da subtração efetuada do valor das despesas de Livro-Caixa nas Receitas declaradas, questão esta já ultrapassada.

A constatação da omissão, em suma, foi feita pela Autoridade Autuante de forma adequada, vez que no âmbito do Poder Executivo, deve a Autoridade Fiscalizadora apenas cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, sob pena de ser responsabilizada.

Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

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.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação, para REJEITAR a preliminar de Decadência argüida e, no mérito, para manter integralmente o lançamento.

Não prospera a alegação do recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya