



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 14041.001058/2005-11  
**Recurso n°** 167.393 Voluntário  
**Acórdão n°** **2102-001.457 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de agosto de 2011  
**Matéria** IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS E MULTA POR FALTA DE ENTREGA DE DIRPF  
**Recorrente** SÉRGIO SÉRVULO DA CUNHA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

**PRELIMINAR NULIDADE. AUTORIDADE INCOMPETENTE**

Conforme estabelece o art. 9º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 70.235/72, e o art. 904, § 3º, do Decreto nº 3.000/99, a ação fiscal é válida quando formalizada por Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, mesmo que este pertença a jurisdição diversa da do domicílio tributário do contribuinte.

**DEDUÇÕES. FALTA DE COMPROVAÇÃO**

Não tendo sido apresentados novos documentos que atestassem o dispêndio de despesas dedutíveis, não deve ser feita nenhuma alteração nas apurações e glosas realizadas pela autoridade julgadora de origem.

**MULTA POR FALTA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO VINCULADA AO LANÇAMENTO. MESMA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.**

Em se tratando de lançamento de ofício, somente deve ser aplicada a multa de ofício vinculada ao imposto devido, descabendo o lançamento cumulativo da multa por atraso na entrega da declaração, já que ambas têm a mesma base de cálculo. Na espécie, a conduta de não pagar o imposto devido absorve o descumprimento da obrigação acessória

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar e, no mérito, em DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário, apenas para cancelar a multa pela ausência da entrega da declaração de ajuste anual dos exercícios 2001 e 2002.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Presidente.

Assinado digitalmente

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA - Relator.

EDITADO EM: 20/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Atilio Pitarelli e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 324 a 334, interposto contra decisão da DRJ em Brasília/DF, de fls. 298 a 311, que julgou procedente em parte o lançamento de IRPF de fls. 06 a 21 dos autos, lavrado em 22/12/2005, relativo aos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002, com ciência do RECORRENTE em 24/12/2005 (fl. 22).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 262.592,50, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75% bem como a multa regulamentar pela falta/atraso na entrega da declaração. De acordo com a descrição dos fatos de fls. 07 a 10, o lançamento teve origem nas seguintes infrações:

*“001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA*

*Apurada omissão, mediante falta de entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda (DIRPF), de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício no valor total de R\$ 409.306,66, recebidos nos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001. Apurada, também, na DIRPF do exercício de 2003, omissão de rendimentos tributáveis auferidos da fonte pagadora*

*GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO, no valor de R\$ 62.161,40, conforme descrito abaixo.*

*Verificada, conforme os registros constantes da Secretaria da Receita Federal, falta de entrega, pelo contribuinte, das declarações de ajuste anual dos exercícios de 2000, 2001 e 2002. Intimado, em 24.02.2003, pela Delegacia da Receita Federal em Santos/SP (DRF/Santos), a apresentar tais declarações, o contribuinte não se manifestou, fato que se repetiu após o recebimento de Termo de Reintimação com o mesmo objeto, em 08.04.2003.*

*Constatado, em seguida, pela DRF/Santos, ter o contribuinte assumido cargo público em Brasília. Recusado, assim, o domicílio eleito pelo contribuinte, elegendo-se como novo domicílio tributário o local de trabalho do contribuinte em Brasília, na Chefia de Gabinete do Ministro da Justiça, conforme Ato Declaratório Executivo n.º 02/2004, do Delegado da Receita Federal em Santos. Restabelecido, entretanto, o antigo domicílio, mediante o Ato Declaratório Executivo n.º 08, de 04.03.2005, da mesma autoridade, havendo sido tal domicílio confirmado pelo contribuinte em sua declaração do exercício de 2005.*

*Lançados, em face da falta de apresentação, pelo contribuinte, das declarações de ajuste anual devidas nos exercícios de 2000 a 2002, os rendimentos decorrentes do trabalho com vínculo empregatício informados mediante Declaração do Imposto Retido na Fonte (DIRF), pelas seguintes fontes pagadoras: **GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO (R\$ 67.295,58, no ano-calendário de 1999, R\$ 64.006,20, em 2000, e R\$ 55.906,20, em 2001); INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DO ESTADO DE SÃO PAULO (R\$ 8.138,16, em 1999, e R\$ 7.683,52, em 2001) e PROCURADORIA GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO (R\$ 68.541,00, em 1999, R\$ 68.868,00, em 2000, e R\$ 68.868,00, em 2001).***

*Apurada, também, omissão, na declaração de ajuste anual do exercício de 2003, de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício no valor de R\$ 62.161,40, auferidos da fonte pagadora **GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO**, conforme a DIRF apresentada por esse órgão.*

*Compensadas, para apuração do imposto devido e não pago pelo contribuinte, as retenções de imposto de renda efetuadas [pelas] fontes pagadoras acima, nos seguintes valores, conforme as DIRF apresentadas por essas fontes: GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO: R\$ 12.408,79, retidos em 1999, R\$ 10.840,19, em 2000, R\$ 7.500,96, em 2001, e R\$ 10.226,30, em 2002; INSTITUTO DE PREVIDÊNCIA DO ESTADO DE SÃO PAULO: R\$ 323,29, em 2001; PROCURADORIA GERAL DO ESTADO DE SÃO PAULO: R\$ 13.397,83, em 1999, R\$ 12.664,12, em 2000, e R\$ 12.255,00, em 2001.*

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
31/12/1999	R\$ 143.974,74	75,00
31/12/2000	R\$ 132.874,20	75,00
31/12/2001	R\$ 132.457,72	75,00
31/12/2002	R\$ 62.161,40	75,00

*Enquadramento legal:*

*Arts. 1º a 3º e §§, da Lei nº 7.713/88;*

*Arts. 1º a 3º, da Lei nº 8.134/90;*

*Art. 21 da Lei nº 9.532/97;*

*Art. 43 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.*

#### *002 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS*

##### *OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS*

*Apurada, conforme descrito anteriormente, omissão, mediante falta de apresentação das declarações de ajuste anual do imposto de renda dos exercícios de 2000 a 2002, de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício no valor total de R\$ 2.624.463,68, referentes às seguintes fontes pagadoras, conforme as DIRF apresentadas por estas: LIVRARIA MARTINS FONTES EDITORA LTDA. (CNPJ n.º 43.641.133/0001-50), nos valores de R\$ 1.524,00, em 1999, R\$ 11.308,00, em 2000, e R\$ 2.410,00, em 2001; SARAIVA S/A LIVREIROS E EDITORES (CNPJ n.º 60.500.139/0001-26), no valor de R\$ 3.297,44, em 1999, e IRB BRASIL RESSEGUROS S.A. (CNPJ n.º 33.376.989/0001-91), no valor de R\$ 2.605.924,24, em 2001.*

*Compensado, para apuração do imposto devido e não pago pelo contribuinte, o imposto retido pelas fontes pagadoras acima, nos seguintes valores, conforme as DIRF apresentadas: LIVRARIA MARTINS FONTES - R\$ 15,00, em 1999, R\$ 1.922,06, em 2000, e R\$ 302,75, em 2001; SARAIVA S/A - R\$ 237,00, em 1999; IRB - R\$ 716.269,17, em 2001.*

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
31/12/1999	R\$ 4.821,44	75,00
31/12/2000	R\$ 11.308,00	75,00
31/12/2001	R\$ 2.608.334,24	75,00

*Enquadramento legal:*

*Arts. 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713/88;*

*Arts. 1º a 3º, da Lei nº 8.134/90;*

*Art. 21 da Lei nº 9.532/97;*

*Art. 45 do RIR/99;*

*Art. 1º da Lei nº 9.887/99.*

#### 003 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

##### OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

*Apurada, de acordo com a Declaração do Imposto Retido na Fonte apresentada pela fonte pagadora LIVRARIA MARTINS FONTES EDITORA LTDA. para o ano-calendário de 2001, pagamento ao contribuinte, naquele ano, de rendimentos de aluguéis ou 'royalties' no valor de R\$ 120,50.*

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2001</i>	<i>R\$ 120,50</i>	<i>75,00</i>

*Enquadramento legal:*

*Arts. 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713/88;*

*Arts. 1º a 3º, da Lei nº 8.134/90;*

*Art. 49 do RIR/99;*

*Art. 1º da Lei nº 9.887/99.*

#### 004 - MULTAS POR FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÕES

##### FALTA/ATRASSO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO (COM IMPOSTO DEVIDO)

*Lançadas as multas por falta de entrega, dentro do prazo legal, das declarações dos exercícios de 2000, 2001 e 2002, de vinte por cento do valor do imposto devido resultante da base de cálculo apurada conforme as descrições dos fatos efetuadas anteriormente. Tais valores de imposto devido (anteriores às compensações de imposto de renda retido na fonte) foram, conforme os Demonstrativos de Apuração constantes das folhas a seguir, de R\$ 36.598,95, no exercício de 2000, de R\$ 35.330,11, no exercício de 2001, e de R\$ 749.430,93, no exercício de 2002, resultando nos seguintes valores de multa por atraso, respectivamente, R\$ 7.319,79, R\$ 7.066,02 e R\$ 149.886,19.*

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>
<i>01/05/2000</i>	<i>R\$ 7.319,79</i>
<i>01/05/2001</i>	<i>R\$ 7.066,02</i>
<i>01/05/2002</i>	<i>R\$ 149.886,19</i>

*Enquadramento legal:*

*Art. 88, inciso I, § 1º, alínea 'a', da Lei nº 8.981/95 c/c art. 27 da Lei nº 9.532/97;*

*Art. 964, inciso I, alínea 'a', § 2º, inciso I e § 5º, do RIR/99; Instruções Normativas SRF n.ºs. 123/00. 110/01 e 290/03.*

*1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713/88;*

*Arts. 1º a 3º, da Lei nº 8.134/90;*

*Art. 49 do RIR/99;*

*Art. 1º da Lei nº 9.887/99.”*

De acordo com os demonstrativos de apuração às fls. 11 a 14, ao incluir os rendimentos omitidos nas respectivas declarações de ajuste anual, e compensar o imposto retido pelas fontes pagadoras, foi apurado imposto de renda suplementar de R\$ 10.540,32, R\$9.903,73, R\$ 12.779,75 e R\$ 6.686,09 em relação aos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002, respectivamente. A soma das referidas quantias perfaz o valor de R\$ 39.451,52, que se sujeita à multa de ofício e aos juros de mora (fl. 16).

Ainda conforme os demonstrativos de apuração de fls. 17 a 19, os valores das multas por falta/atraso na entrega das declarações referentes aos exercícios 2000, 2001 e 2002 (anos-calendário 1999, 2000 e 2001) foram, respectivamente, de R\$ 7.319,79, R\$ 7.066,02 e R\$ 149.886,19.

## DA IMPUGNAÇÃO

Em 25/01/2006, o RECORRENTE apresentou sua impugnação de fls. 132 a 139, através de procurador devidamente habilitado à fl. 140, complementada pelas petições de fls. 217/218 e fl. 248. Juntou aos autos os documentos de fls. 173 a 215; fls. 219 a 246 e fl. 249.

Em suas razões de defesa, o RECORRENTE alega, em suma, o seguinte:

“(…)

*4. Preliminarmente, é nulo o auto de infração lavrado por autoridade administrativa incompetente.*

*Com efeito, como se lê na folha nº 2 do auto de infração, fora recusado o domicílio eleito pelo contribuinte, na cidade de Santos, onde sempre residiu e manteve, como mantém, sua atividade profissional.*

*4. 1. Isso porque, na ocasião, exercia ele função pública em Brasília, no Gabinete do Ministro da Justiça, como relatado no*

*auto de infração. Ocorre que, tendo se afastado da função em maio de 2004, foi restabelecido o domicílio em Santos para todos os efeitos fiscais, conforme Ato Declaratório Executivo nº 08, de 04.03.2005 (v. auto de infração), confirmado pelo requerente na sua declaração de imposto de renda do exercício de 2005.*

*(...)*

*6. No mérito, se eventualmente versado, não subsiste a pretensão.*

*7. De plano, devem ser consideradas as deduções a que faz jus o requerente, nos termos da lei e dos artigos 73 e seguintes do Regulamento do Imposto de Renda (decreto nº 3000/99).*

*7. 1. Efetivamente, primeiro a relativa a dependente, sua mulher, Yara Paolozzi Sérvulo da Cunha, com quem é casado, figurando nessa qualidade em todas as declarações.*

*7. 2. Ainda, como ora comprovado, houve diversas despesas médicas nos períodos considerados, como comprovam os recibos anexados. Tais valores, perfeitamente justificados, devem ser igualmente deduzidos relativamente aos anos de cada dispêndio.*

*7. 3. Ainda, há que considerar que as importâncias despendidas para o exercício da atividade profissional (Livro Caixa), como facultado pela lei, deverão ser deduzidas. Os valores apurados - e cujos comprovantes se encontram à inteira disposição da fiscalização - representam despesas dedutíveis para a definição da base de cálculo tributável.*

*7. 4. E, finalmente, devem ser deduzidas as importâncias recolhidas à Previdência Oficial, como é notório, salientando-se que esses valores sequer integraram aqueles percebidos pelo requerente, deduzidos que foram já na fonte pagadora, como se verifica dos comprovantes de rendimento na anexados.*

*8. Tudo somado e comprovado, tem o contribuinte direito à dedução dos seguintes valores: R\$ 4.491,40 em 2003; R\$ 23.597,64 em 2002; R\$ 16.964,80 em 2001 e R\$ 16.039,53 em 2000.*

*Esclarece o requerente que, diante do volume dos documentos comprobatórios, junta nesta oportunidade apenas aqueles referentes às despesas médicas e contribuições previdenciárias (já que em menor número), colocando à disposição do fisco os demais, que poderão ser examinados a qualquer tempo.*

*Protesta, no entanto, por sua juntada, se assim entender o ilustre julgador.*

*(...)*

10. Já com relação às multas, não são elas conciliáveis. Relembre-se, como relatado, que a pretensão abrange multa de lançamento de ofício calculada em 75% sobre a pretensa diferença de imposto de renda e MAIS 1% ao mês a título de multa moratória (observado o limite de 20%).

11. Mais ainda, numa atitude verdadeiramente inusitada, a d. autoridade administrativa, não contente com a indevida cumulação, pretende impor a consequência da mora mesmo sobre as importâncias descontadas na fonte, calculando a multa sobre os valores de imposto devido (SIC) 'anteriores às compensações de imposto de renda retido na fonte' (cf. fls. 5/16).

11. 1. Assim é que, por exemplo, no exercício de 2002, embora a pretensa diferença de imposto de renda apurada seja de R\$ 6.227,72, a denominada multa regulamentar (de mora) exigida é de, pasmem, R\$ 149.886,19 (...)

12. De qualquer forma, é clara a lei ao excluir a aplicação da multa de mora quando já tenha incidido aquela referente ao lançamento de ofício como se lê do art. 44, I, da lei nº 9430, de 1996:

(...)

A lei, como se verifica, repudia expressamente a duplicidade de sanções, já que a multa de 75% sobre o valor do imposto aplica-se em todos os casos de lançamento de ofício, ainda que decorrente de falta de declaração ou de declaração inexata. Aplica-se esta, com exclusão da multa moratória.

13. Não fosse suficiente a clareza do texto, o requerente traz à colação precedentes do Conselho de Contribuintes a respeito do assunto, como se lê das ementas a seguir transcritas:

(...)

14. Nítido o abuso cometido pela d. autoridade ao pretender impor ao contribuinte multa vultosa, injustamente exacerbada porque calculada sobre imposto na fonte, oportunamente retido do contribuinte e, ainda mais, contra literal disposição de lei.

15. Por todo o exposto, demonstradas e comprovadas as razões apresentadas, aguarda o requerente seja acolhida a impugnação para ser reconhecida a NULIDADE do auto de infração e no mérito, se eventualmente versado, para ser julgado insubsistente.”

Como forma de reiterar os itens 7 e seguintes de sua impugnação, no dia 15/02/2006 (fl. 247), o RECORRENTE apresentou a petição de fls. 217 e 218, oportunidade em que requereu a juntada dos seguintes comprovantes:

a) das despesas médicas referentes ao ano base de 1999, no valor total de R\$4.328,84 (fls. 219 a 226);

- b) das contribuições previdenciárias referentes aos anos-calendário 1999 (fls. 241 a 246), 2000 (fls. 234 a 240) e 2001 (fls. 227 a 233), nos valores de, respectivamente, R\$ 9.902,89, R\$ 9.583,36 e R\$ 8.653,60.

Posteriormente, o RECORRENTE apresentou a petição de fl. 248, requerendo a juntada dos comprovantes de despesas médicas referentes ao ano-calendário 1999 no valor total de R\$ 140,00 (fl. 249).

Inicialmente, a DRF de origem entendeu que a impugnação seria intempestiva (fl. 264, 265 e 268). Contudo, após apreciação do pedido de reconsideração formulado pelo RECORRENTE (fls. 282 a 284), a DRF de origem atestou a tempestividade da impugnação, conforme certidão de fl. 289.

## DA DECISÃO DA DRJ

A DRJ, às fls. 298 a 311 dos autos, julgou procedente em parte o lançamento, através de acórdão com a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA  
- IRPF*

*Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003*

*PRELIMINAR DE NULIDADE. AUTORIDADE  
INCOMPETENTE.*

*Consoante disposição legal expressa, a ação fiscal e todos os termos inerentes a ela são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor-Fiscal pertencente à jurisdição diversa da do domicílio fiscal do sujeito passivo.*

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO.*

*No lançamento de ofício do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no Ano-calendário, e tendo havido antecipação do pagamento do imposto, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador, ou seja, 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.*

*JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.*

*Inadmissível a juntada posterior de provas quando a impossibilidade de sua apresentação oportuna não for causada pelos motivos específicos preconizados no Procedimento Administrativo Fiscal (PAF).*

*MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. OMISSÃO. RENDIMENTOS  
TRIBUTÁVEIS DE PESSOA JURÍDICA.*

*Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo sujeito passivo.*

#### *DEDUÇÕES.*

*São dedutíveis dos rendimentos tributáveis os valores efetivamente comprovados, por meio de documentação hábil e idônea, na forma estabelecida pela legislação de regência.*

#### *MULTA POR FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.*

*É devida, por expressa disposição legal, a aplicação da multa por falta de apresentação da Declaração de Ajuste Anual ou de sua apresentação fora do prazo.*

#### *Lançamento Procedente em Parte”*

Nas razões do voto do referido julgamento, a autoridade julgadora rebateu as alegações da RECORRENTE, conforme abaixo transcrito:

“(…)

#### *DA PRELIMINAR DE NULIDADE:*

(…)

*Merece atenção o registro na descrição dos fatos constante do Auto de Infração, dando conta que o contribuinte, por duas vezes, foi intimado pela DRF/Santos a apresentar as declarações de rendimentos dos exercícios 2000 a 2002, porém, não se manifestou, pois, como constatado, ele assumiu cargo público em Brasília (Chefe de Gabinete do Ministério da Justiça). Nesse sentido, aquela autoridade emitiu o Ato Declaratório Executivo n° 02/2004, elegendo o local de trabalho do contribuinte o seu domicílio fiscal, ou seja, a cidade de Brasília, com supedâneo no § 2º do art. 127 da Lei n°5.172/1966 (CTN).*

*Posteriormente ao início da ação fiscal pela DRF/Brasília, foi restabelecido o domicílio da cidade de Santos. A ciência do lançamento foi encaminhada para o domicílio restabelecido.*

*Portanto, é fato que o contribuinte ao assumir cargo público em Brasília (DF) teve o seu domicílio fiscal transferido para a Capital Federal, nos ditames dos §§ 2º do art. 147 do CTN e 1º do art. 28 do RIR. Todavia, o que interessa, no caso, é saber se a autoridade lançadora tem competência para levar a efeito o lançamento. Assim dispõe os §§ 2º e 3º do art. 9º do Decreto n.º 70.235/72:*

(…)

*Da exegese dos dispositivos antes transcritos, depreende-se, de forma irrefutável, que o lançamento em causa foi efetuado por autoridade lançadora competente. Note-se que a legislação*

*pertinente reconhece a validade do lançamento, ainda que efetuado por Auditor Fiscal lotado em unidade da Receita Federal diferente daquela a que pertence o domicílio fiscal do contribuinte sob fiscalização.*

(...)

*Logo, afasta-se a preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte.*

#### DA DECADÊNCIA

*O lançamento de ofício em tela alcançou os anos-calendário 1999 a 2002. Percebe-se que o Auto de Infração foi lavrado em 22/12/2005 e a ciência ocorreu em 24/12/2005, conforme se extrai das fls. 6 e 22 dos autos.*

(...)

*Assim, no caso concreto, relativamente ao exercício 2000, ano-calendário 1999, constata-se que a decadência operou-se em 31/12/2004, tendo em vista que sobre os rendimentos respectivos houve retenção de imposto de renda na fonte. Logo, considerando que a ciência do lançamento deu-se somente em 24/12/2005, depreende-se que estava configurada a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente.*

#### DA JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS

(...)

*Inicialmente, cabe registrar que, apesar de afirmar que tem direito à dedução, versão alguma do Livro Caixa foi acostada pelo contribuinte ao presente processo, nem foi feita indicação dos valores correspondentes às deduções. Simplesmente alegou o direito e pede a juntada posterior por ser elevado o volume dos documentos de prova, este é o fundamento que se apegá.*

*É importante deixar claro que, no Processo Administrativo Fiscal, a regra geral é que as provas devem ser apresentadas no prazo da impugnação do lançamento, admitindo-se a juntada de documentos em data posterior apenas em situações especificadas pela legislação. Nesse sentido, de forma bastante elucidativa, a redação dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 assim prescreve:*

(...)

*Fácil é a conclusão que o motivo alegado pelo sujeito passivo (volume dos documentos) não está previsto na legislação de regência para que seja admitida a juntada de documentos em data posterior. Não demonstrou a existência de motivo de força maior, fato ou direito superveniente ou a necessidade de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos,*

*exigência estampada nos §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº3000/1972.*

*(...)*

*Logo, uma vez precluso o direito de apresentar prova documental nesta fase processual, indefere-se o pedido.*

#### *DO MÉRITO*

*Protesta pelo direito às deduções de Dependentes, Despesas Médicas e Previdência Oficial. Diz que a soma de todas as deduções atinge o montante de R\$ 16.039,53, R\$ 16.964,80, R\$ 23.597,64 e R\$ 4.491,40, nos exercícios 2000, 2001, 2002 e 2003, respectivamente.*

*A pretensão formulada será apreciada com supedâneo no art. 77 do Decreto nº 3000/1999, que regulamentou a norma legal e abrangerá tão-somente os exercícios 2001 a 2003, haja vista a decadência operada sobre o exercício 2000.*

#### *Dependentes*

*A dedução de dependente pleiteada refere-se à esposa do contribuinte, Yara Paolozzi Sérvulo da Cunha, a qual foi informada na Declaração de Ajuste do exercício 2003 (fls. 102/105). Pesquisas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil dão conta que referida esposa não figura como beneficiária de rendimento declarado em Dirf e não apresentou Declaração em separado nos exercícios autuados.*

*Portanto, há de ser concedida a dedução a este título nos exercícios 2001 e 2002. Esta dedução já foi aproveitada no exercício 2003, tendo em vista que o contribuinte informou sua esposa como dependente na correspondente Declaração de Ajuste.*

#### *Despesas Médicas*

*As deduções pleiteadas abarcam os exercícios 2001 e 2002. Para tanto, juntou os documentos aos autos (fls. 168/212, 219/226 e 249).*

*De plano, convém esclarecer que não foi apreciada a documentação referente a gastos de saúde com Luciana Paolozzi Sérvulo da Cunha (fls. 175/185, 189/200 e 223/226), filha do requerente, que nasceu em 20/03/1966, ou seja, com mais de trinta anos nos exercícios autuados, fato que a impede de figurar como dependente na Declaração de seu pai, nos termos do § 1º do art. 77 do Decreto nº3000/1999.*

*Dessa forma, do cotejo dos demais documentos referentes às despesas realizadas com o titular e sua esposa (fls. 168/174, 186/188 e 201/212), conclui-se que ao sujeito passivo assiste direito às deduções, nos valores de R\$ 4.951,32 e R\$ 6.407,52,*

que devem ser computadas nos exercícios 2001 e 2002, respectivamente.

#### Previdência Oficial

Para comprovar que tem direito à dedução de Previdência Oficial, acostou vários comprovantes de rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras (fls. 215 e 227/246).

Da exegese de tal documentação, extrai-se que foram comprovadas as contribuições de R\$ 9.583,36, R\$ 8.653,60 e R\$ 4.491,40, alusivas aos exercícios 2001 a 2003, as quais devem ser deduzidas dos rendimentos tributáveis dos respectivos períodos. Registre-se que, no exercício 2003, além dos valores já considerados pela fiscalização, o contribuinte tem direito à dedução acima anotada, que se refere aos rendimentos omitidos apurados no Auto de Infração no correspondente exercício.

#### Livro Caixa

Pleiteia o contribuinte a dedução das despesas registradas em Livro Caixa, todavia, não mencionou valores, não apresentou qualquer versão do respectivo livro e não trouxe documentação alguma aos autos.

(...)

Com efeito, impossível conceder a dedução pleiteada, pois nada foi comprovado.

O pedido de juntada posterior de documentos foi enfrentado em tópico precedente, específico à matéria.

#### DAS MULTAS APLICADAS

O contribuinte pugna pelo cancelamento da multa pela falta de entrega das Declarações dos exercícios 2000, 2001 e 2002, por entender não ser conciliável a sua aplicação concomitante com a multa de ofício. Transcreve acórdãos do Conselho de Contribuinte para sustentar o argumento firmado.

Inicialmente, registre-se que o entendimento anotado pelo contribuinte não merece ser acatado, embora haja decisões administrativas reconhecendo a inaplicabilidade concomitante das multas antes mencionadas, quando exigidas no mesmo lançamento, tendo em vista que tais decisões não vinculam este órgão colegiado.

Por outro turno, é importante elucidar que a imposição da multa pela falta de entrega de declarações decorre do cumprimento de normas legais (Leis n.ºs 8981/1995 e 9532/1997). A disposição legal aplicada ao caso concreto está assim regulamentada por meio do Decreto n.º 3000/1999 (RIR):

*INFRAÇÕES ÀS DISPOSIÇÕES REFERENTES À  
DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS*

*Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:*

*1- multa de mora:*

*a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, ainda que o imposto tenha sido pago integralmente, observado o disposto nos §§ 2º e 5º deste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27);*

*(...)*

*§ 1º As disposições da alínea 'a' do inciso I deste artigo serão aplicadas sem prejuízo do disposto nos arts. 950, 953 a 955 e 957 (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 17, e Decreto-Lei nº 1.968, de 1982, art. 89.*

*(...)*

*Da leitura do dispositivo antes colacionado, depreende-se que não prospera a alegação trazida pelo sujeito passivo, uma vez que o § 1º estampa com clareza a previsão de aplicar a multa por falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, sem prejuízo do disposto nos arts. 950, 953 a 955 e 957 do RIR. Com efeito, como o art. 957 prevê a aplicação das multas de ofício (75% e 150%), conclui-se que a autoridade lançadora, em obediência à legislação pertinente, lavrou o presente Auto de Infração para cobrar ambas as multas (falta de entrega de declarações e de ofício), além do imposto e juros de mora.*

*Ademais, inexistente disposição legal proibindo a constituição das multas (falta de entrega de declarações e de ofício) por intermédio do mesmo lançamento. Em sentido contrário, estatui o § 1º do art. 964 do RIR que a primeira multa será aplicada sem prejuízo da imposição das multas de ofício, o que afasta, de forma irrefutável, a alegação de que tais multas não são conciliáveis.*

*(...)*

*Relativamente ao exercício 2000, note-se que foi reconhecida a decadência do lançamento, motivo pelo qual torna-se nula a multa pela falta de apresentação da Declaração de Ajuste Anual, no valor de R\$ 7.319,79, aplicada neste exercício.*

*Logo, por ausência de amparo legal, indefere-se o pedido. Contudo, em consequência das deduções concedidas (quadro demonstrativo no tópico seguinte), o imposto devido que caracteriza a base de cálculo da multa em questão foi alterado,*

motivo pelo qual ajusta-se o valor lançado nos exercícios 2001 e 2002, conforme tabela a seguir:

Exercício	Nova Base de Cálculo (R\$)	Multa por atraso na entrega da Declaração Ajustada (R\$)
2001	31.036,07	6.207,21
2002	744.992,12	148.998,42
Total		155.205,63

#### DO CÁLCULO DO IMPOSTO

Dessa forma, com base nesta decisão, o lançamento deve ser alterado para contemplar as seguintes deduções comprovadas:

Infrações	2001	2002	2003
Dependentes	1.080,00	1.080,00	0,00
Despesas Médicas	4.951,322	6.407,52	0,00
Previdência Oficial	9.583,36	8.653,60	4.491,40
Total	15.614,68	16.141,12	4.491,40

#### Demonstrativo de Cálculos (Ação Fiscal Externa)

##### Exercício 2001

#### Valores em Reais

BC Declarada	Aliquota	(-) Imposto Pago	Multa (%)
Deduções	Parcela a Deduzir	(-)I. Pago C. Leão	Imp. Apurado
Infrações	Imposto Devido	(-) Deduç. Imposto	
Total		(-) IRRF s/ Diferença	
-	27,5%	-	75%
15.614,68	4.320,00	-	5.609,70
144.182,20	31.036,07	-	
128.567,52		25.426,37	

#### Demonstrativo de Cálculos (Ação Fiscal Externa)

##### Exercício 2002

#### Valores em Reais

BC Declarada	Aliquota	(-) Imposto Pago	Multa (%)
Deduções	Parcela a Deduzir	(-)I. Pago C. Leão	Imp. Apurado
Infrações	Imposto Devido	(-) Deduç. Imposto	
Total		(-) IRRF s/ Diferença	
-	27,5%	-	75%
16.141,12	4.320,00	-	8.340,95
2.740.912,46	744.992,12	-	
2.724.771,34		736.651,17	

#### Demonstrativo de Cálculos (Ação Fiscal Externa)

##### Exercício 2003

*Valores em Reais*

<i>BC Declarada Deduções Infrações Total</i>	<i>Aliquota Parcela a Deduzir Imposto Devido</i>	<i>(-) Imposto Pago (-)I. Pago C. Leão (-) Deduç. Imposto (-) IRRF s/ Diferença</i>	<i>Multa (%) Imp. Apurado</i>
83.177,55	27,5%	17.796,92	75%
4.491,40	5.076,90	-	4.992,59
62.161,40	33.356,18	640,37	
140.847,55		10.226,30	

**DA DECISÃO**

*Diante do exposto, encaminho o meu VOTO no sentido de REJEITAR a preliminar argüida, ANULAR o lançamento e a multa pela falta de entrega da Declaração, correspondentes ao exercício 2000, tendo em vista que relativamente a este exercício ocorreu a decadência, e, no mérito, julgar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento para, nos exercícios 2001 a 2003, ajustar os impostos a pagar aos valores constantes dos quadros demonstrativos do tópico precedente, mais multa de ofício e juros de mora, e alterar a multa por atraso na entrega das declarações dos exercícios 2001 e 2002 para R\$ 6.207,21 e R\$ 148.998,42, mais juros de mora.”*

**DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

O RECORRENTE foi intimado dos termos da decisão de primeira instância em, 11/03/2008, conforme AR de fl. 321, e apresentou em 27/03/2008 (fl. 335) o recurso voluntário de fls. 324 a 334, através de procurador habilitado à fl. 140.

Em suas razões de apelo, o RECORRENTE demonstrou a sua discordância quanto à manutenção da multa pelo atraso na entrega da declaração, visto que cumulada com a multa de ofício de 75% exigida em razão do lançamento de ofício.

Reiterou as razões da impugnação, uma a uma.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator, em Sessão Pública.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Carlos André Rodrigues Pereira Lima

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

### **Preliminar**

Em suas razões de apelo, o RECORRENTE reitera o pedido formulado em sua impugnação, pugnando pela nulidade do lançamento por ter sido lavrado por pessoa supostamente incompetente, uma vez que o RECORRENTE não possui domicílio fiscal em Brasília/DF (local da lavratura).

Nesse ponto, são insubistentes as alegações do RECORRENTE. Neste ponto, importante transcrever as afirmações da autoridade lançadora, registradas na descrição dos fatos de fl. 07:

*“(…) Constatado, em seguida, pela DRF/Santos, ter o contribuinte assumido cargo público em Brasília. Recusado, assim, o domicílio eleito pelo contribuinte, elegendose como novo domicílio tributário o local de trabalho do contribuinte em Brasília, na Chefia de Gabinete do Ministro da Justiça, conforme Ato Declaratório Executivo n.º 02/2004, do Delegado da Receita Federal em Santos. Restabelecido, entretanto, o antigo domicílio, mediante o Ato Declaratório Executivo n.º 08, de 04.03.2005, da mesma autoridade, havendo sido tal domicílio confirmado pelo contribuinte em sua declaração do exercício de 2005. (…)”*

O Ato Declaratório Executivo n.º 02/2004, do Delegado da Receita Federal em Santos, foi proferido em 20/02/2004 (fl. 24), enquanto que a ação fiscal teve início com o Mandado de Procedimento Fiscal nº 01.1.01.00-2004-00317-6, datado de 02/07/2004 (fl. 01).

A presente ação fiscal se iniciou antes do restabelecimento do domicílio fiscal do RECORRENTE na cidade de Santos/SP, o que ocorreu com o Ato Declaratório Executivo n.º 08, de 04/03/2005.

Portanto, a ação fiscal teve início quando o RECORRENTE possuía domicílio fiscal em Brasília/DF, não importando se o domicílio fiscal foi restabelecido após o início da investigação fiscal.

Neste sentido, prevê o art. 28, §1º, do Decreto nº3.000/99 (RIR/99) que, no caso de exercício função pública, o domicílio fiscal é o lugar onde a mesma estiver sendo desempenhada, *verbis*:

*“Art. 28. Considera-se como domicílio fiscal da pessoa física a sua residência habitual, assim entendido o lugar em que ela tiver uma habitação em condições que permitam presumir intenção de mantê-la (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 171).*

*§1º No caso de exercício de profissão ou função particular ou pública, o domicílio fiscal é o lugar onde a profissão ou função*

*estiver sendo desempenhada (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 171, § 1º).”*

Ademais, conforme bem observado pela autoridade julgadora de primeira instância, a ação fiscal é válida quando formalizada por Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, mesmo que este pertença à jurisdição diversa da do domicílio tributário do contribuinte, conforme estabelece o art. 9º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 70.235/72, e o art. 904, § 3º, do Decreto nº 3.000/99, *verbis*:

Decreto nº 70.235/72

*“Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

(...)

*§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)”*

Decreto nº 3.000/99 (RIR/99)

*“Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).*

(...)

*§ 3º A ação fiscal e todos os termos a ela inerentes são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).”*

Portanto, o auto de infração ora em análise é perfeitamente válido, pois foi lavrado por autoridade competente (auditor fiscal), não havendo que se falar em qualquer vício em razão do domicílio fiscal do RECORRENTE.

Mérito

No que diz respeito ao mérito, todas as deduções da base de cálculo (com dependente, despesas médicas e previdência oficial) pleiteadas e devidamente comprovadas pelo RECORRENTE foram acatadas pela autoridade julgadora de primeira instância.

Como não foram apresentados novos documentos que atestassem o dispêndio de despesas dedutíveis (“livro caixa”), não deve ser feita nenhuma alteração nas apurações realizadas pela DRJ de origem em relação aos anos-calendário 2000, 2001 e 2002 (exercícios 2001, 2002 e 2003).

Assim, deve ser mantida a tributação do imposto de renda no valor de R\$ 5.609,70, R\$ 8.340,95 e R\$ 4.992,59, referente aos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, respectivamente (conforme quadros de fl. 310), que se sujeitam ainda à multa de ofício de 75% e aos juros de mora.

Importante recordar que o lançamento relativo ao ano-calendário 1999 (exercício 2000) foi cancelado pela autoridade julgadora de primeira instância, por estar atingido pela decadência.

#### **Da multa pela falta da entrega da declaração**

Após o julgamento de primeira instância, foi mantida a multa pela falta da entrega da declaração do RECORRENTE, referente aos exercícios 2001 e 2002, nos respectivos valores de R\$ 6.207,21 e R\$ 148.998,42.

Ao contrário do entendimento manifestado pela autoridade julgadora de primeira instância, entendo que deve ser afastada a aplicação da multa motivada na ausência de declaração de ajuste do contribuinte.

É pacífico que, em se tratando de lançamento de ofício, somente deve ser aplicada a multa de ofício vinculada ao imposto devido, descabendo o lançamento cumulativo da multa por atraso na entrega da declaração, pois ambas têm a mesma base de cálculo, conforme jurisprudência abaixo transcrita, evitando-se o *bis in idem* ou a concomitância, para não se penalizar duplamente o contribuinte pela mesma infração; a conferir:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Ano-calendário: 1996, 1997*

*Ementa:*

*APD – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – EXCESSO DE APLICAÇÕES JUSTIFICADO COM RECURSOS DE EXERCÍCIOS PRECEDENTES – AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DESSES RECURSOS – NÃO ACATAMENTO – É ônus do contribuinte comprovar a origem de recursos para fazer frente à presunção de omissão de rendimentos lastreada em fluxo de caixa que apura acréscimo patrimonial a descoberto. Não basta afirmar que detinha valores em anos antecedentes, mormente quando o contribuinte sequer apresentou declaração de ajuste anual nos anos anteriores e nos anos em debate.*

*APD – COMPROVAÇÃO DE FONTE DE RECURSO – ADEQUAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA - Comprovada a fonte de recursos, esta deve ser registrada no fluxo de caixa, reduzindo o APD do período.*

*DESCUMPRIMENTO DA ENTREGA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – AUSÊNCIA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO – INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO COM O IMPOSTO LANÇADO - A ausência da entrega da declaração de ajuste anual não é fato gerador do imposto de renda. A ausência da entrega da declaração de ajuste pode implicar no lançamento de multa em decorrência do descumprimento da obrigação acessória. O imposto lançado incidiu sobre a presunção de rendimentos decorrente do acréscimo patrimonial a descoberto. O ônus fiscal, no tocante ao imposto, não foi decorrente da ausência da entrega da declaração de ajuste anual, mas da inexistência de rendimentos já declarados que suportassem a evolução patrimonial.*

*APD - SALDO EM FINAL DE PERÍODO APURADO EM FLUXO DE CAIXA - TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE - INEXISTÊNCIA DA SOBRA DE RECURSOS NA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - IMPOSSIBILIDADE - Para o competente transporte entre exercícios das sobras de recursos apuradas em fluxo de caixa, mister que estas constem na declaração de bens e direitos.*

*MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO VINCULADA AO IMPOSTO DEVIDO – MESMA BASE DE CÁLCULO – IMPOSSIBILIDADE - Consoante iterativa jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, em se tratando de lançamento de ofício, somente deve ser aplicada a multa de ofício vinculada ao imposto devido, descabendo o lançamento cumulativo da multa por atraso na entrega da declaração, já que ambas têm a mesma base de cálculo. Na espécie, a conduta de não pagar o imposto devido absorve o descumprimento da obrigação acessória.*

*Recurso voluntário parcialmente provido.*

*(recurso voluntário nº 156737; Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; julgamento em 10/10/2008)”*

Assim, em razão da inadmissibilidade da concomitância das multas – a vinculada / de ofício e a por atraso na entrega da declaração, ambas com a mesma base de cálculo – deve-se afastar a aplicação da multa pela falta da entrega da declaração de ajuste anual dos exercícios 2001 e 2002 (anos-calendário 2000 e 2001), nos respectivos valores de R\$ 6.207,21 e R\$ 148.998,42.

Ante todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar e, no mérito, cancelar a multa pela ausência da entrega da declaração de ajuste anual dos exercícios 2001 e 2002.

Processo nº 14041.001058/2005-11  
Acórdão n.º **2102-001.457**

**S2-C1T2**

Fl. 359

---

Assinado digitalmente

Carlos André Rodrigues Pereira Lima - Relator