



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001925/2008-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.053 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2021
Recorrente JOSE CARLOS DE ATAÍDE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há falar em cerceamento ao direito de defesa, assim como não há falar em nulidade do lançamento.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA

À autoridade lançadora cabe comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica; ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF 147.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, nos termos da Súmula CARF 147.

MULTA E TRIBUTO COM EFEITO CONFISCATÓRIO. PENALIDADE. LEGALIDADE. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

A sanção prevista pela legislação vigente, nada mais é do que uma sanção pecuniária a uma infração, configurada na falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata. Portanto, a aplicação é devida diante do caráter objetivo e legal da multa e juros aplicados.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 02.

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, rejeitar a preliminar e dar-lhe parcial provimento para afastar a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão referente a 30/04/2005 e 31/08/2005.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *JOSE CARLOS DE ATAÍDE* contra o Acórdão de julgamento (e-fls. 103/115), que determinou procedente em parte o lançamento.

O Auto de infração refere-se à Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2005, exercício 2006, apurando-se as seguintes infrações:

I) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física no valor total de R\$ 183.965,00, com qualificação da multa de ofício em 150%; e

II) multa isolada por falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) devido à título de carnê-leão no valor de R\$ 25.697,15.

Após a decisão de primeira instância excluir a multa qualificada, e manter a multa isolada para a competência de abril e agosto, por falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão, o recorrente apresenta seu Recurso Voluntário, reproduz as mesmas razões de primeira instância, acrescentando o seguinte:

- i) nulidade do auto de infração, em razão do cerceamento de defesa;
- ii) no mérito alega que os valores recebidos de pessoas físicas em razão do trabalho oferecido como advogado estariam equivocados, uma vez que determinados valores estariam enquadrados como isentos,
- iii) incidência de fatos geradores equivocados, com interpretação que teria o fisco tributado duas vezes o mesmo fato gerador, incorrendo, segundo a contribuinte, “bitributação”;
- iv) utilização de tributos com o efeito de confisco;

v) contesta a multa de ofício e a multa do carnê-leão

Pede a anulação da autuação.

Diante dos fatos narrados é o breve relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o recurso.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Pede o recorrente nulidade do auto de infração em razão do cerceamento do direito de defesa.

Em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"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 conseqüência.

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que o recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois responderam a todo questionamento da fiscalização, bem como indicaram elementos solicitados para as conclusões do lançamento ou da formação de grupo econômico. Apresentaram defesa e tiveram ciência dos demais atos, incluindo recurso e demais manifestações quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências

necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

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".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual), apresentando o recorrente impugnação, manifestações, e recurso, inviável falar em cerceamento do direito de defesa.

Assim, não acolho a preliminar de nulidade.

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Foram tributados rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física. Alega o recorrente que os valores decorrem de honorários advocatícios.

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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

A Lei que trata do tributo é a Lei Complementar, justamente o CTN, recepcionado pela CF de 88 como tal, e a Lei que impõe as condições e a ocorrência do fato gerador é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Inexiste vício na aplicação das normas.

Para Hugo de Brito Machado *“renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)”*¹.

Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou “coisas” conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja “ter” o direito de forma abstrata.

Os valores recebidos a título das atividades desenvolvidas por trabalhador não assalariado como honorários advocatícios devem ser oferecidos à tributação, conforme determina o parágrafo único do art. 56 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, então vigente à época dos fatos geradores, que determinava o seguinte:

“Art. 56. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12)”.

Contudo, ainda que fosse afastada a omissão de rendimento o valor do imposto devido não foi recolhido, faltando a comprovação do pagamento do tributo.

Quanto às suas alegações o recorrente verifica-se que o recorrente não apresentou outros documentos que pudessem constatar suas afirmações, a exemplo da parte da decisão de primeira instância:

Apesar de alegar tal fato, o Interessado não apresenta qualquer documento que comprove que o pagamento de R\$ 4.965,00 feito por Roberto Swames Simões ocorreu ao longo de quatro meses. Portanto, está correta a fiscalização ao se basear na data de 12/08/2005 constante nos documentos de fls. 28/29 para o rendimento de R\$ 4.965,00 lançado para o mês de agosto de 2005

Desta forma, deve ser mantido o lançamento quanto às multas isoladas por falta de recolhimento do IRPF devido à título de carnê-leão nos valores de R\$ 24.104,82 para o mês de abril e de R\$ 450,01 para agosto de 2005, com base na regulamentação feita pelo art.

I., inciso II, alínea "a" da Instrução Normativa SRF n.º 46, de 13 de maio de 1997.

¹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

O recorrente sustenta que não teria base legal para essa exigência tendo em vista que estaria isento. Ocorre que não foi essa constatação da fiscalização em suas omissões de rendimentos que deveriam ter sido oferecido à tributação, não estando na faixa de isenção informada, bem como da sua DIRPF de e-fl. 6.

Cumprido destacar que o total dos valores arrecadados pelos serviços prestados pelo contribuinte deve ser oferecido como rendimento tributável, a teor do disposto nos arts. 8º da Lei nº 7.713/88, e 45 do RIR/99. Com isso, todas as deduções realizadas podem ser objetos de verificação e avaliação pela RFB.

O artigo 8º da Lei nº 9.250 de 26/12/1995, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos determina:

"Lei 9.250/95 - Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido 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 tributação definitiva;

II— das deduções relativas:

(-);

g) as despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente, o qual compreendo que não foram devidamente comprovadas as omissões identificadas.

Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Em igual sentido, aplicado de forma subsidiária, tem-se o art. 373, inciso I, do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).
Grifou-se.

DA MULTA APLICADA

Conforme se verifica do auto de infração a multa aplicada, o art. 44. da Lei n.º 9.430/96, assim dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

A recorrente foi autuada no ano-calendário 2005, exercício 2006. Nesse período, no que tange sobre a multa isolada aplicada junto com a multa de ofício, teria sido questionado.

Após amplo debate perante esse conselho, o tema tornou-se pacificado por meio da súmula 147, *in verbis*:

“Súmula CARF nº 147

“Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)”.

Como se verifica dos autos, a multa isolada foi aplicada anterior à nova sistemática legislativa, sendo assim possível a incidência da multa de ofício, não cabendo ao julgador afastar norma legal, sob pena de incorrer em falta funcional.

Nessa matéria, o art. 26-A, do Decreto nº 70.235/1972, assim determina:

"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade"

Nesse sentido, esse colegiado já teve oportunidade de decidir sobre o tema em questão no Acórdão 2301-005.113, de 10/08/2017, assim transcrito:

“MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê--leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual”.

Reproduzo, nesse sentido, o voto vencedor do Conselheiro Antônio Lopo Martinez no Acórdão 2202002.960, de 21/01/2015, assumindo as mesmas razões, *mutatis mutandis*, de decidir:

A Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 2007, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituindo a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão.

O Art. 44 passou a ter, então, a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) 1- de 75% (setenta e

cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) [...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007) - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007) III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal. Como se vê, diferentemente do que se tinha antes, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 passou a prever as duas penalidades: a primeira, de 75%, no caso de falta de pagamento ou pagamento a menor de imposto; a segunda, de 50%, pela falta de pagamento do carnê-leão. Assim, a ressalva antes existente à aplicação simultânea das duas penalidades deixou de existir. Aliás, a questão nunca foi a impossibilidade jurídica de incidência concomitante de duas penalidades, mas a falta de previsão legal de incidência das duas multas, calculadas sobre a mesma base. Pois bem, a Lei nº 11.488, de 2007, criou esta previsão legal. Assim, em conclusão, entendo devida a multa isolada, para os anos-calendário de 2010 e 2011, independentemente da aplicação da multa pela falta de recolhimento do imposto devido quando do ajuste anual.

Assim, a multa isolada é somente indevida referente ao carnê-leão **do período de 30/04/2005 e 31/08/2005**, já que nos demais períodos elas permanecem em razão da obrigação acessória ser devida em razão de que houve mais que uma ocorrência de infração principal, ou seja, não há aplicação de multas concomitantes para os demais períodos.

**ALEGAÇÕES SOBRE EFEITO DE CONFISCO, INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI E
DA MULTA APLICADA**

Alega a recorrente que a exigência do tributo culminada na multa imposta teria o efeito de confisco.

Ocorre que este Conselho não é competente para analisar matéria Constitucional, encontrando o pedido óbice na Súmula do CARF abaixo transcrita.

“Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

A aplicação da penalidade é de atividade vinculada. Isso porque a previsão de multa e juros na legislação vigente à época não permite possibilita nenhuma escolha ou faculdade ao agente fiscalizador, sendo obrigado a imputação de penalidade quando o contribuinte deixa de informar/recolher os valores devidos à Previdência Social.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, para não acolher as alegações de inconstitucionalidade de lei, não acatar a preliminar arguida, para no mérito **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de afastar a multa isolada, pela falta de recolhimento do carne-leão do período de 30/04/2005 e 31/08/2005, mantendo-se as demais disposições do auto de infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator