



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

Processo nº 10140.001003/2004-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-00.997 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente GLACIELA ROCHA DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

RENDIMENTOS RECEBIDOS A TÍTULO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA. INCAPACIDADE CIVIL DO ALIMENTADO. RESPONSÁVEL PELA MANUTENÇÃO DO ALIMENTADO. OPÇÃO PELA DEDUÇÃO COMO DEPENDENTE. INCLUSÃO DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS PELO ALIMENTADO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO RESPONSÁVEL.

No caso de rendimentos percebidos em dinheiro a título de alimentos ou pensões em cumprimento de acordo homologado judicialmente ou decisão judicial, inclusive alimentos provisionais ou provisórios, verificando-se a incapacidade civil do alimentado, a tributação far-se-á em seu nome pelo tutor, curador ou responsável por sua guarda. Opcionalmente, o responsável pela manutenção do alimentado poderá considerá-lo seu dependente, incluindo os rendimentos destes em sua declaração.

DEDUÇÃO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA. REQUISITOS PARA DEDUÇÃO.

Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

INFORMAÇÃO E COMPROVAÇÃO DOS DADOS CONSTANTES DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEVER DO CONTRIBUINTE. CONFERÊNCIA DOS DADOS INFORMADOS. DEVER DA AUTORIDADE FISCAL.

É dever do contribuinte informar e, se for o caso, comprovar os dados nos campos próprios das correspondentes declarações de rendimentos e, conseqüentemente, calcular e pagar o montante do imposto apurado, por outro lado, cabe a autoridade fiscal o dever da conferência destes dados. Assim, na ausência de comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, das deduções realizadas na base de cálculo do imposto de renda, é dever de a autoridade fiscal efetuar a sua glosa.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. MULTA DE OFÍCIO.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na declaração de ajuste.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Preliminar rejeitada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Processo nº 10140.001003/2004-51
Acórdão n.º **2202-00.997**

S2-C2T2
Fl. 2

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 18/02/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Junior, Antônio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

GLACIELA ROCHA DA SILVA, contribuinte inscrita no CPF/MF 558.717.551-00, com domicílio fiscal na cidade de Campo Grande, Estado do Mato Grosso do Sul, à Rua Luciane, nº 114 - Bairro Giocondo Orsi, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campo Grande - MS, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 33/35, prolatada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande – MS, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 58/77.

Contra a contribuinte acima mencionada foi lavrado, em 20/04/2004, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 18/22), com ciência através de AR, em 26/04/2004 (fls. 24), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 38.852,01 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo ao exercício de 2001, correspondente ao ano-calendário de 2000.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de revisão de Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2001 onde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de rendimentos recebidos por dependentes, decorrente de pensão judicial. A contribuinte é tutora de Eric Patrick da Silva Monteiro e Leonardo Augusto da Silva Monteiro e conforme Processo de Tutela nº 95.3848-0 foi fixado que a tutora terá direito a receber 30% (trinta por cento) da pensão recebida pela morte do pai dos menores, sendo o restante depositado mensalmente em conta vinculada ao Juízo em nome dos tutelados. O Tribunal de Justiça, que é a fonte pagadora das pensões, declara no informe de rendimentos como todo rendimento sendo da contribuinte, sendo que no contracheque mensal é demonstrado que do valor líquido recebido (rendimento bruto descontados do imposto de renda retido na fonte e AMANSUL) 70% (setenta por cento) é descontado como pensão e 30% (trinta por cento) é recebido pela contribuinte. A contribuinte utiliza em sua declaração de imposto de renda pessoa física a totalidade de rendimentos e do imposto de renda retido na fonte, descontando as pensões pagas aos seus tutelados, mas como a contribuinte declara os tutelados como dependentes está obrigada a oferecer os rendimentos dos dependentes em conjunto com os seus rendimentos, de acordo com o previsto no art. 5º, § único, do Regulamento de Imposto de Renda-RIR. Portanto, a contribuinte quando optou por incluir os dependentes como dedução de sua base de cálculo, estava obrigada a incluir os rendimentos dos mesmos. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º a 3º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigo 1º da Lei nº 9.887, de 1999 e artigo 35, incisos III a V e VII, da Lei nº 9.250, de 1995.

Em sua peça impugnatória de fls. 28, instruída pelos documentos de fls. 29/35, apresentada, tempestivamente, em 24/05/2004, a contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base no argumento de que, conforme processo judicial, a pensão alimentícia que recebo, na verdade foi determinado pelo juiz que apenas 25% (vinte e cinco por cento) seria depósito para a minha movimentação, sendo que 75% do restante deveriam ser depositados e o imposto de renda sempre foram deduzidos no total do valor. Conforme constatamos no seu lançamento, vossa Senhoria alega que além do recebimento da pensão, que foi declarado, existe o rendimento dos meninos que sou tutor, houve duplicidade no lançamento, sendo assim solicito a RETIFICAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA conforme art. 833 do regulamento do imposto de renda e com redução ou isenção da multa prevista no momento.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante a Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que o lançamento consistiu basicamente na glosa da dedução do valor de R\$ 61.724,00, informado pela impugnante, na declaração de ajuste anual do exercício de 2001 (fl. 17), como pagamento de pensão alimentícia;

- que a contribuinte alega que recebeu, a título de pensão alimentícia, 25% do valor devido aos menores dos quais é a tutora, afirmando ainda que a quantia restante permanecesse depositada em conta poupança à disposição do Juízo. Sustentou que o lançamento teria produzido o efeito da dupla tributação;

- que o exame dos autos leva à conclusão de que não houve dupla tributação. Houve, sim, tributação em conjunto decorrente da opção feita pela própria contribuinte. É que, tendo a contribuinte a guarda dos menores, a legislação lhe facultava apresentar declaração de ajuste anual em separado, ou seja, uma declaração para cada contribuinte; ou apresentar uma única declaração, em seu próprio nome, nela incluindo os menores como dependentes. Nesta hipótese, entretanto, a legislação determina que os rendimentos tanto do declarante, quanto dos dependentes sejam incluídos no cômputo dos rendimentos tributáveis;

- que na declaração de fls. 16/17, a contribuinte, embora tenha lançado como rendimento tributável o total dos valores pagos aos menores, deduziu indevidamente a pensão que lhe pertencia, com o que alterou indevidamente a base de cálculo do imposto de renda, fato que originou em seu favor uma restituição indevida;

- que importante frisar que a dedução indicada como pensão alimentícia, na verdade, representava rendimento que foi pago ao contribuinte e que, por isso mesmo, deveria ter sido incluído na base de cálculo do imposto de renda. A glosa da dedução, portanto, é correta, não havendo nada que se possa opor ao auto de infração.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000

DEDUÇÃO INDEVIDA. GLOSA. PENSÃO ALIMENTÍCIA.

É correta a glosa de despesa informada na declaração anual de ajuste, quando comprovado que o valor deduzido não recebeu da legislação do imposto o tratamento de despesa dedutível.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 06/02/2008, conforme Termo constante às fls. 50/52, e, com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, em tempo hábil (04/03/2008), o recurso voluntário de fls. 58/77, instruído pelo documento de fl. 79, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que é tempestivo, o presente recurso, tendo em vista em vista que a intimação da decisão recorrida se deu em 06 de fevereiro do corrente ano (quarta-feira), iniciando a contagem do prazo no dia 07/02/2008 (quinta-feira), culminando o seu término no dia 07/03/2008, nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235/72;

- que, desde logo, afirma-se que no auto de infração estão ausentes os fatos geradores da obrigação tributária não possibilitando a identificação indicação da origem e a natureza do crédito exigido;

- que analisando a auto de infração não está claro como o senhor fiscal apurou o suposto débito tributário. Diante disso, o contribuinte fica à mercê de hipóteses sobre a real pretensão do Fisco, buscando entender o que foi feito, sem qualquer segurança de estar identificando o que efetivamente está sendo cobrado pela União Federal;

- que não obstante o auto de infração em questão não tenha especificado qual a origem e natureza do débito, bem como não trouxe em seu conteúdo menções claras, acerca da cobrança que deu origem ao suposto débito tributário, resumindo a dizer que o débito refere-se à omissão de receitas, verificaremos ser totalmente indevido, pelas razões que seguem;

- que a mera "suposição" de renda não é fato suficiente para configurar a hipótese de incidência do imposto sobre a renda, pois são dados que encontram aquém da existência palpável de renda, a qual constitui REVELAÇÃO DE CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. Essa é circunstância assaz primordial para afastar qualquer imposição fundada em "renda presumida" ou coisa que o valha, sob pena, frise-se, de se incorrer em inconstitucionalidade;

- que é por essas razões que se predica a total invalidade do presente Auto de Infração. Lastreado em presunções de que a autuada não teria tido as despesas elencadas como dedutíveis, o que implicaria numa tributação maior;

- que já demonstramos que a apelante não auferiu renda, vez que os valores depositados em sua conta corrente não lhe pertenciam. Destarte, no presente caso não existe a chamada obrigação principal em sentido estrito, qual seja aquela que faz nascer à relação jurídica obrigacional capaz de gerar a imposição tributária que resulte no recolhimento de certa quantia em dinheiro;

- que a inconstitucionalidade não reside apenas na ausência de definição legal da taxa SELIC, mas na falta de sua criação por lei, em sentido amplo que seja, mas lei, e não singela Circular do Banco Central. Por isso se predica pela sua inconstitucionalidade no que pertine a aplicação aos tributos;

- que ilegal porque inegavelmente a taxa SELIC constitui-se de juros remuneratórios, não podendo se fazer substituir por juros moratórios, tendo sido adotada pela lei 9.250/95 com o objetivo de impedir que alguns contribuintes deixassem de pagar imposto para aplicar no mercado financeiro, alguns, repita-se, porque a grande maioria se não paga é por total ausência de disponibilidade econômica;

- que o fiscal autuante fundado em norma ordinária, aplicou à recorrente multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o suposto crédito tributário, acrescido ainda de juros, perfazendo a importância de R\$ 38.853,01 (trinta e oito mil oitocentos e cinquenta, e três reais e um centavo)

- que salta aos olhos até do observador menos atento que se tratam de encargos absurdos, de nítido caráter confiscatório, mormente quando se compara esse valor

com o montante do **crédito tributário** que seria devido ao Fisco Federal, o qual se alega ser de R\$ 16.974,10 (dezesseis mil novecentos e setenta e quatro reais e dez centavos);

- que nota-se que uma multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do suposto crédito tributário, bem como juros que chegam a quase 75% o valor do crédito tributário, representam encargos que estão longe de ser razoável, deixando de exercer o papel de amedrontamento para se configurar em inadmissível instrumento de confisco;

- que, diante disso, acaso não seja decretada a nulidade do lançamento levado a efeito por meio do Auto de Infração, impõe-se que os encargos incidentes sobre o valor do crédito tributário sejam reduzidos a patamares condizentes com a nova realidade econômica do país, afastando a exorbitante multa aplicada à recorrente, mantendo-se apenas o em percentual não superior a 2% (dois por cento) do valor da autuação, conforme orientação jurisprudencial.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

No presente litígio está em discussão, como se pode verificar no Auto de Infração, especificamente na descrição dos fatos e enquadramento legal, tão-somente a omissão de rendimentos recebidos por dependentes, decorrente de pensão judicial. Ou seja, a recorrente inclui a totalidade da pensão recebida em razão de ser tutora de Eric Patrick da Silva Monteiro e Leonardo Augusto da Silva Monteiro no valor de R\$ 132.388,75, entretanto, deduziu, indevidamente, a título de pensão alimentícia o valor de R\$ 61.724,00.

Inconformado, em virtude de não ter logrado êxito na instância inicial, a recorrente apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, basicamente, argüi a impossibilidade da manutenção da omissão (glosa) oriunda dos valores recebidos a título de pensão alimentícia de seus tutelados sob o argumento de irregularidades na identificação da infração tributária cometida.

Assim, a pedra angular da questão fiscal trazida à apreciação desta Turma de Julgamento, se resume, como ficou consignado no Relatório, a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, à falta de inclusão da totalidade dos rendimentos recebidos a título de pensão alimentícia, diante do fato de ter declarado os seus tutelados (Eric Patrick da Silva Monteiro e Leonardo Augusto da Silva Monteiro) como dependentes excluindo parte dos rendimentos recebidos (R\$ 61.724,00) como que tivesse pago pensão alimentícia, reduzindo, indevidamente, os rendimentos oriundos da pensão alimentícia recebida.

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento argüida, sob o entendimento de que ficou evidenciado, na peça recursal, a falta de descrição detalhada da infração cometida pela recorrente, obstando a sua defesa, é de se dizer que não tem razão a suplicante, pelos motivos que se seguem.

Entendo, que o procedimento fiscal (fls. 18/22), realizado pelo autoridade fiscal lançadora, foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto n° 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, que a sua lavratura foi efetuada de forma a prejudicar a ampla defesa.

Com a devida vênia, o Auto de Infração foi lavrado tendo por base os valores constantes em documentos oficiais enviados pela própria contribuinte, onde consta de forma clara que houve o recebimento no valor de R\$ 132.388,75 a título de pensão alimentícia (fls. 14), devidamente individualizado nos relatórios (fls. 18/22), que são partes integrantes do Auto de Infração, sendo que o mesmo identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal em Campo Grande - MS, cuja ciência foi por AR e descreve a irregularidade praticada e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Assim, a etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato impositivo ensejador da

tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pela recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedimental não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

No caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

No mérito a controvérsia se resume a dedução indevida de pensão alimentícia. Ou seja, a autuada declarou a totalidade dos rendimentos recebidos a título de pensão alimentícia em razão da tutela dos menores Eric Patrick da Silva Monteiro e Leonardo Augusto da Silva Monteiro no valor de R\$ 132.388,75, entretanto, deduziu, indevidamente, a título de pensão alimentícia o valor de R\$ 61.724,00 da base de cálculo do imposto de renda.

Ora, nenhum documento foi apresentado que demonstrasse o contrário. Acertadamente, desconsiderou-se a dedução realizada.

Para a solução da presente lide se faz necessário invocar a Lei nº 9.250, de 1995, verbis:

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

(...).

II – das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

b) a pagamentos efetuados a estabelecimento de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º e 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais);

c) à quantia de R\$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;

d) às contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

e) às contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

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 1990, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

(...).

§ 2º O disposto na alínea “a” do inciso II:

I) – aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II – restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III – limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes – CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV – não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V – no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 3º As despesas médicas e de educação dos alimentados, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea “b” do inciso II deste artigo.

(...).

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea “c” poderão ser considerados como dependentes:

I – o cônjuge,

II – o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III – a filha, o filho, a enteada ou enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV – o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V – o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI – os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII – o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§ 1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

§ 2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

§ 4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte.

Como visto da legislação de regência, existe a possibilidade de se deduzir da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física algumas despesas realizadas pelo contribuinte.

Ora, a recorrente é tutora de Eric Patrick da Silva Monteiro e Leonardo Augusto da Silva Monteiro e conforme Processo de Tutela nº 95.3848-0 foi fixado que a tutora terá direito a receber 30% (trinta por cento) da pensão recebida pela morte do pai dos menores, sendo o restante depositado mensalmente em conta vinculada ao Juízo em nome dos tutelados.

O Tribunal de Justiça, que é a fonte pagadora das pensões, declara no informe de rendimentos como todo rendimento sendo da contribuinte, sendo que no contracheque mensal é demonstrado que do valor líquido recebido (rendimento bruto descontados do imposto de renda retido na fonte e AMANSUL) 70% (setenta por cento) é descontado como pensão e 30% (trinta por cento) é recebido pela recorrente.

Por outro lado, a recorrente utiliza em sua declaração de imposto de renda pessoa física a totalidade de rendimentos e do imposto de renda retido na fonte, descontando as pensões pagas aos seus tutelados, mas como a recorrente declara os tutelados como dependentes está obrigada a oferecer os rendimentos dos dependentes em conjunto com os seus rendimentos, de acordo com o previsto no art. 5º, § único, do Regulamento de Imposto de Renda-RIR, verbis:

Art. 5º - No caso de rendimentos percebidos em dinheiro a título de alimentos ou pensões em cumprimento de acordo homologado judicialmente ou decisão judicial, inclusive alimentos provisionais ou provisórios, verificando-se a incapacidade civil do alimentado, a tributação far-se-á em seu nome pelo tutor, curador ou responsável por sua guarda.

§ único - Opcionalmente, o responsável pela manutenção do alimentado poderá considerá-lo seu dependente, incluindo os rendimentos destes em sua declaração.

Portanto, a contribuinte quando optou por incluir os dependentes como dedução de sua base de cálculo, estava obrigada a incluir os rendimentos dos mesmos.

Assim sendo, é de se concluir de que não houve dupla tributação. Houve, sim, tributação em conjunto decorrente da opção feita pela própria contribuinte. É que, tendo a contribuinte a guarda dos menores, a legislação lhe facultava apresentar declaração de ajuste anual em separado. Ou seja, uma declaração para cada contribuinte; ou apresentar uma única declaração, em seu próprio nome, nela incluindo os menores como dependentes. Nesta hipótese, entretanto, a legislação determina que os rendimentos tanto do declarante, quanto dos dependentes sejam incluídos no cômputo dos rendimentos tributáveis.

Na declaração de fls. 16/17, a contribuinte, embora tenha lançado como rendimento tributável o total dos valores pagos aos menores, deduziu indevidamente a pensão que lhe pertencia, com o que alterou indevidamente a base de cálculo do imposto de renda, fato que originou em seu favor uma restituição indevida.

Importante frisar que a dedução indicada como pensão alimentícia, na verdade, representava rendimento que foi pago ao contribuinte e que, por isso mesmo, deveria ter sido incluído na base de cálculo do imposto de renda.

Assim, é correta a glosa de despesa informada na declaração anual de ajuste, quando comprovado que o valor deduzido não recebeu da legislação do imposto o tratamento de despesa dedutível.

Por fim, cabe tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos acréscimos legais.

No que tange às alegações de ilegalidade / ofensas a princípios constitucionais (razoabilidade, capacidade contributiva e não confisco), o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora. Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da consequente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. *representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;*

3 - *autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;*

4. *inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.*

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal
(...).

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o Imposto de Renda Pessoa Física é um tributo é calculado levando-se em consideração os rendimentos auferidos, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ainda, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício e da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe exequibilidade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).”

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada pela recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann

EXCLUÍDO