



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

Processo nº 10166.720635/2010-78
Recurso nº
Acórdão nº 2101-01.551 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2012
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Maria Therezinha Ribeiro Soares
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não padece de nulidade o lançamento feito com estrita observância das normas legais; não há preterição do direito de defesa quando os fatos enquadrados como infrações estão claramente descritos e convenientemente caracterizados.

Na hipótese, os elementos de prova apresentados pela fiscalização dão suporte ao lançamento. Ao contribuinte incumbe o ônus de provar os fatos modificativos ou extintivos desse direito.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a aplicação da multa qualificada quando ficar demonstrada nos autos a intenção de fraudar o Fisco, por meio da dedução reiterada de despesas inexistentes, com o objetivo de reduzir o montante do imposto devido para aumentar o valor de imposto a ser restituído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Gonçalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka, José Raimundo Tosta Santos, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Em desfavor de MARIA THEREZINHA RIBEIRO SOARES foi emitido o Auto de Infração às fls. 66 a 75 (e-processo), no qual é cobrado o imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF) suplementar no valor de R\$ 25.804,24 (vinte e cinco mil, oitocentos e quatro reais e vinte e quatro centavos), que, acrescido de juros de mora calculados até 31 de março de 2010 e multa de lançamento de ofício qualificada, perfaz um total exigido de R\$ 67.864,35 (sessenta e sete mil e oitocentos e sessenta e quatro reais e trinta e cinco centavos).

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 68 a 71) a Fiscalização informa ter apurado as seguintes infrações:

- a) Dedução indevida com dependentes;
- b) Dedução indevida com despesas médicas;
- c) Dedução indevida de pensão judicial;
- d) Dedução indevida de despesa com instrução;
- e) Dedução indevida de previdência privada/Fapi.

Inconformada, a contribuinte apresentou, às fls. 104 a 111, Impugnação, na qual alega, em preliminar, a nulidade do auto de infração por vício de ilegalidade insanável, o cerceamento do direito de defesa, pelo fato de não restar comprovada a sua participação nas irregularidades praticadas por Luis Joubert dos Santos Lima – Dr. Santos –, com a intenção de se beneficiar de restituições indevidas. No mérito, invoca o Princípio da Legalidade para asseverar que é indispensável que a pena prevista na lei atenda a uma finalidade específica e obedeça aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, sendo necessário que a conduta descrita como infração represente uma ofensa a um bem juridicamente tutelado.

Requer que o Auto de Infração seja extinto, anulando-se seus efeitos, ou julgado improcedente; que seja afastada a multa de ofício para o mínimo determinado por lei, caso não considerada a improcedência total do lançamento.

A 3.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília julgou o lançamento procedente, mediante o Acórdão n.º 03-42.026, de 28 de fevereiro de 2011, cuja ementa a seguir transcrevo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA

IRPF

Exercício: 2008, 2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. VÍCIOS NA ORIGEM DO PROCEDIMENTO FISCAL E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Tendo sido a ação fiscal regularmente instaurada mediante a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal, acompanhado da lavratura do Termo de Início de Fiscalização, dos quais o contribuinte teve regular ciência, descabe a arguição de vício na origem do procedimento fiscal. Não há cerceamento do direito de defesa quando o auto de infração preenche os requisitos legais.

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. DEDUÇÕES INDEVIDAS DE DEPENDENTES, DESPESAS MÉDICAS, PENSÃO JUDICIAL, INSTRUÇÃO E PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI.

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%.

A prática dolosa e reiterada tendente a reduzir expressivamente o montante do imposto devido para evitar ou diferir o seu pagamento, bem como para a obtenção de restituições indevidas, enseja a aplicação da multa qualificada.

CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE

Ao órgão colegiado de julgamento administrativo de primeira instância não é dada a competência para pronunciar-se sobre inconstitucionalidade de norma legal que instituiu a aplicação de multas e cobrança de juros de mora. Os mecanismos de controle da constitucionalidade passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS.

Somente produzem efeitos no âmbito da Secretaria da Receita Federal, as decisões judiciais definitivas do Supremo Tribunal Federal acerca de inconstitucionalidade da lei em litígio, e desde que emitido ato específico do Secretário da Receita Federal do Brasil.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente da decisão em 17 de maio de 2011 (fls. 160), a contribuinte interpôs, em 27 de maio do mesmo ano, Recurso Voluntário (fls. 161 a 171), no qual:

a) alega, em síntese, que a análise das supostas infrações cometidas restou prejudicada, haja vista não haver elementos comprobatórios de que a contribuinte tenha incorrido na participação no esquema do Sr. Luís Joubert dos Santos Lima, conforme relatório

do Espei/1.^a RF. Afirmar estar anexando documentos dos anos de 2004 a 2008, que corroboram seu posicionamento;

b) transcrevendo o artigo 136 do Código Tributário Nacional e trechos de doutrina e de julgados dos Tribunais Superiores, invoca os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da igualdade para combater a aplicação da multa qualificada que, a seu ver, não foi aplicada a todos os contribuintes com as mesmas infrações e gravidade. Alega que, no direito brasileiro, vigora o princípio da legalidade e sustenta que, na aplicação da multa, desconsiderou-se o princípio da vedação ao confisco.

Pede, ao final, que se examine sua “impugnação” em seus aspectos substanciais e materiais, e seja adotado o princípio da razoabilidade na aplicação da multa aos processos de mesma natureza, nos quais observa ilegalidade, e determine multa fixa de 75% ou 150%.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A ação fiscal levada efeito no presente processo decorreu de investigação realizada pelo Escritório de Pesquisa e Investigação da 1^a Região Fiscal - Espei/1^a RF (fls. 50 a 61). Na oportunidade, foram identificadas, mediante cruzamentos de informações contidas nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, várias pessoas que se beneficiaram de restituições indevidas. Tais restituições, segundo a RFB, teriam origem em declarações transmitidas por meio de determinados Protocolos da Internet – IP.

Segundo o Relatório do Espei/1.^a RF, o esquema para se beneficiar das restituições indevidas era executado por um grupo comandado por Luis Joubert dos Santos Lima, conhecido por Dr. Santos, o qual cobrava pelos “serviços” de elaborar declarações com deduções fictícias, além de exigir um percentual sobre o valor do imposto restituído indevidamente.

A pedido do Ministério Público Federal, foi expedido Mandado de Busca e Apreensão pela juíza Pollyanna Kelly Maciel Medeiros Martins Alves, da 12^a Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal. No cumprimento do referido mandado, foram apreendidos computadores e documentos em residências e escritórios de pessoas envolvidas na fraude tributária efetuada nas declarações de ajuste anual de vários contribuintes.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília - DF, de posse dos documentos relativos à investigação realizada pelo Espei/1^a RF e da documentação oriunda da Busca e Apreensão determinada pela Exma. Juíza da 12^a Vara da Justiça Federal em Brasília, expediu aproximadamente setecentos Mandados de Procedimento Fiscal, incluindo o que deu origem à ação fiscal que resultou no auto de infração de que trata este processo.

Contra a contribuinte, foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais, RFFP, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

No curso da ação fiscal, a contribuinte não apresentou documentos ou justificativas à fiscalização, embora tenha sido, para isso, regularmente intimada.

Na impugnação, não trouxe aos autos comprovantes das deduções efetuadas em suas declarações de ajuste dos exercícios de 2008 e 2009. Seus argumentos de defesa limitaram-se a alegar a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa e a atacar o percentual da multa aplicada, de 150%.

Em sede de recurso voluntário, repisa os argumentos da impugnação. Afirma estar juntando documentos dos anos de 2004 a 2008, que corroboram seu posicionamento, mas tal afirmativa não encontra respaldo nos autos.

Da preliminar de nulidade

A contribuinte sustenta que a análise das supostas infrações cometidas restou prejudicada, por não haver elementos comprobatórios de que ela tenha participado do esquema do Sr. Luís Joubert dos Santos Lima, conforme relatório do Espei/1.ª RF.

Sobre o tema cabe, primeiramente, apontar as hipóteses de nulidade dos atos e termos processuais, de acordo com o que prevê o Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal:

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.

Demonstrado ter havido cerceamento do direito de defesa, conforme argumenta a contribuinte, deve ser declarada a nulidade do lançamento, nos termos do inciso II do artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

No presente processo, a Recorrente foi selecionada para fiscalização por meio da identificação do IP – Protocolo da Internet, utilizado na transmissão de sua declaração de ajuste dos exercícios em pauta, o mesmo IP utilizado para transmitir declarações irregulares, em um esquema de fraude ao fisco, tudo conforme o Relatório do Escritório de Pesquisa e Investigação da 1.ª Região Fiscal. Tal esquema fraudava declarações de imposto de renda de pessoas físicas mediante a utilização de deduções fictícias, com a finalidade de aumentar o montante de imposto a ser restituído.

O lançamento decorreu de ação fiscal, que resultou na lavratura do Auto de Infração às fls. 66 a 75. Os requisitos de validade do Auto de Infração são aqueles previstos no artigo 10 do Decreto n.º 70.235, que a seguir transcreve-se:

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

O Auto de Infração constante deste processo, lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (agente competente), preenche todos os requisitos de validade exigidos pela lei que regula o processo administrativo fiscal. O ato contém local, data e hora da lavratura; o contribuinte está identificado; os fatos enquadrados como infrações estão perfeitamente caracterizados e acompanhados da disposição legal infringida e penalidade aplicável, de modo a permitir a ampla defesa do contribuinte; o valor do crédito tributário está especificado (imposto, multa e juros), assim como o prazo para recolhimento do valor calculado ou para a impugnação do lançamento.

A análise dos autos, nota-se que, durante a ação fiscal, a contribuinte foi regularmente intimada e reintimada a apresentar os comprovantes das despesas deduzidas em suas declarações de ajuste. Este fato denota que, em sentido contrário do que foi alegado, já na fase investigatória foi oferecida à contribuinte oportunidade de defesa.

Após a ciência do Auto de Infração, a contribuinte foi intimada para, dentro do prazo legal, recolher o tributo ou apresentar sua impugnação. Com o início da fase litigiosa do processo, com a apresentação da impugnação ao lançamento, a contribuinte teve a oportunidade de apresentar provas das despesas declaradas e deduzidas. Intimada da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, com as razões da sua irresignação quanto à manutenção do lançamento.

Como se vê, foi garantido à Recorrente o pleno exercício da ampla defesa no processo administrativo fiscal, em duas instâncias, em observância ao princípio do duplo grau de jurisdição. Em todos os momentos em que a lei permite, ela poderia ter apresentado argumentos e provas que contrapusessem as da fiscalização, demonstrando que as deduções feitas em suas declarações de ajuste eram verdadeiras. Se não o fez, é porque entendeu por bem omitir-se, e não porque seu direito de defesa foi cerceado.

Ante o exposto, do exame dos autos, não vislumbro qualquer indício de irregularidade que possa ocasionar a alegada preterição do direito de defesa, de modo a ensejar uma declaração de nulidade no processo administrativo fiscal.

Da multa qualificada

Invocando os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da igualdade, a Recorrente insurge-se contra a aplicação da multa qualificada que, a seu ver, não foi aplicada a todos os contribuintes com as mesmas infrações e gravidade. Alega que, no direito brasileiro, vigora o princípio da legalidade e sustenta que, na aplicação da multa, desconsiderou-se o princípio da vedação ao confisco.

Pede que, adotando-se o princípio da razoabilidade na aplicação da multa aos processos de mesma natureza, observe-se a legalidade, determinando-se multa fixa de 75% ou 150%.

Salientamos, primeiramente, que as multas de lançamento de ofício estão previstas no artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996:

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

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1.º 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 n.º 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)

[...] (g.n.)

Os casos previstos nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 1964 são os seguintes:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Para a correta aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, conforme previsto no § 1.º do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, é preciso que haja descrição e comprovação razoável da ação ou omissão dolosa do contribuinte, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, na forma dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, acima transcritos.

Em nome da legalidade, a contribuinte insurge-se contra o percentual da multa qualificada, aplicado pela Fiscalização, entendendo que há, na hipótese, violação aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Sobre o alegado, cabe ressaltar que, em sentido contrário ao que sugere a contribuinte, a autoridade lançadora agiu dentro dos estritos limites da legalidade ao aplicar o percentual de multa de 150%. É que esse percentual, como visto, foi estipulado no artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, para as hipóteses em que, tal como no caso da contribuinte, fique claramente demonstrada a intenção de fraudar o Fisco.

No presente processo, entendo que tal demonstração foi feita com sucesso. Ficou demonstrado que a contribuinte foi selecionada para fiscalização porque utilizou, para o envio de suas declarações de ajuste, o mesmo IP – Protocolo da Internet utilizado em um esquema de fraude ao Fisco. Além disso, tendo em vista que a contribuinte não desconstituiu, por meio de provas, as acusações da Fiscalização, restou comprovado que ela efetuou, reiteradamente, deduções fictícias e declarou ter dependentes que não existiam, entre outras irregularidades.

Examinando as declarações de ajuste da contribuinte, anexadas aos autos às fls. 3 a 24, é possível observar-se claramente a mudança no patamar e nos tipos de deduções efetuadas nas DIRPF a partir do exercício de 2008, quando as declarações inserem-se no padrão da fraude descrita no Relatório da Espei/1.ª RF, conforme apurado pela Fiscalização e não desconstituído pela Recorrente.

Sobre uma suposta violação aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade, na qualificação da multa, compete destacar que, por ser a atividade administrativa plenamente vinculada à lei, deve ser aplicado o § 1.º do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, sempre que se demonstrar a prática de sonegação, fraude ou conluio, a teor dos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. Nessas hipóteses, a autoridade administrativa não tem outra escolha a não ser proceder ao lançamento do tributo e aplicar a multa qualificada, tendo em vista o que dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

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

Os órgãos administrativos de julgamento também não se revelam como sede apropriada para discutir e deliberar sobre a razoabilidade e a proporcionalidade da multa de ofício estipulada na lei, haja vista que, como dito, a fixação do percentual das penalidades aplicáveis é atribuição do legislador. Também, pelos mesmos motivos, não é cabível, no processo administrativo fiscal, apreciar a ocorrência de violação ao princípio da vedação ao confisco.

No caso em apreço, ficou plenamente demonstrado pela Fiscalização (vide Termo de Verificação Fiscal, itens 30 a 35, fls. 83 e 84) que a contribuinte prestou declaração falsa à Secretaria da Receita Federal do Brasil, nas suas declarações de ajuste correspondentes

aos exercícios 2008 e 2009, fato este que a contribuinte não logrou descaracterizar por meio de provas, nas oportunidades e mediante os meios que a lei lhe confere.

Sendo assim, pelos motivos apresentados, não há reparos a fazer na decisão de primeira instância administrativa, que manteve a qualificação da multa de ofício.

Por fim, no tocante à aplicação do princípio da igualdade, via de regra, não é possível, em um determinado processo, haver qualquer manifestação quanto à situação configurada em outro, de outro titular, comparando um com o outro. Além do mais, sobre o tema da igualdade, a Recorrente faz alegações vagas e imprecisas, que, por terem intuito claramente protelatório, não merecem prosperar.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora