



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

**Processo n°** 10166.721292/2010-69  
**Recurso n°** 922.322 Voluntário  
**Acórdão n°** **2801-002.214 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 20 de janeiro de 2012  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ALAIDES LUIZ BARBOSA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRAZO.

O prazo para interposição do recurso voluntário é de trinta dias, contados da ciência da decisão de primeira instância, não devendo ser conhecido o recurso apresentado intempestivamente.

INTIMAÇÃO POR EDITAL. VALIDADE.

Considera-se válida a intimação feita por edital, por ter resultado infrutífera a intimação via postal, caracterizada pela tentativa, por três vezes, de se intimar o contribuinte por esse meio.

Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso, por intempestivo.

*Assinado digitalmente*

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente.

*Assinado digitalmente*

Walter Reinaldo Falcão Lima - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Carlos César Quadros Pierre, Luiz Cláudio Farina Ventrilho, Tânia Mara Paschoalin e Walter Reinaldo Falcão Lima. Ausente o Conselheiro Sandro Machado dos Reis.

**Relatório****AUTUAÇÃO**

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 109/129, relativo às Declarações de Ajuste Anual-DAA do Imposto de Renda Pessoa Física dos exercícios 2005 a 2007, anos-calendário 2004 a 2006, respectivamente, resultando em um crédito tributário de R\$ 18.862,18, tendo sido apuradas as seguintes infrações:

**Dedução indevida de Despesas Médicas**

<b>Exercício</b>	<b>Valor (R\$)</b>
2005	5.879,05
2006	5.265,00
2007	3.999,58

**Dedução indevida de despesas com Instrução**

<b>Exercício</b>	<b>Valor (R\$)</b>
2005	1.800,00
2006	1.800,00
2007	2.373,84

**Dedução indevida de imposto com doações aos Fundos da Criança e do Adolescente**

<b>Exercício</b>	<b>Valor (R\$)</b>
2005	257,00
2006	300,00

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal anexo ao auto de infração (fls. 118/128), a multa de ofício foi qualificada em virtude de ter sido constatado, por intermédio de diversos cruzamentos de informações nos sistemas da Receita Federal do Brasil - RFB, que o contribuinte se beneficiou de um esquema montado com o intuito “assessorar contribuintes”, que buscava incrementar os valores de imposto a restituir, agindo, portanto, com evidente intuito de fraude, o que resultou na qualificação da multa de ofício. O esquema consistia, basicamente, em alterar os campos das deduções das declarações de imposto de renda pessoa física com inserção de despesas inexistentes.

Conforme investigação realizada pelo Escritório de Pesquisa e Investigação – ESPEI da 1ª Região Fiscal da Secretaria da Receita Federal, que deu origem à ação fiscal em comento, o referido esquema era realizado por Luís Joubert dos Santos Lima, conhecido por “Dr. Santos”, e outras pessoas, o qual cobrava tanto para elaborar as respectivas DAA quanto um percentual incidente sobre o valor restituído indevidamente. E que, em relação às DAA fiscalizadas, a inserção de deduções fictícias ocorreu nos moldes utilizados pelo grupo comandado por “Dr. Santos”, com um único objetivo de alcançar o valor máximo de restituição possível sem que a DAA incidisse em “malha”.

Foram desconsideradas as declarações retificadoras apresentadas depois do início do procedimento fiscal.

Intimado a comprovar as deduções pleiteadas, o a contribuinte apresentou documentos que comprovaram parte dos valores declarados, além de outros documentos de despesas não pleiteadas, as quais foram aproveitadas.

Após a análise da documentação apresentada, foi destacada pelo Fisco a existência das seguintes irregularidades nas DAA fiscalizadas, que indicam procedimentos comuns àqueles adotados pelo esquema acima citado, conforme descrito no aludido Termo de Verificação Fiscal:

- a) Prática reiterada no cometimento das infrações, uma vez que as deduções indevidas foram pleiteadas nos exercícios 2005 a 2009;
- b) Declaração com valores indevidos para previdência privada, que possui caráter facultativo e complementar;
- c) Declaração com valores indevidos de pensão judicial;
- d) Declaração com valores indevidos de doação aos fundos da criança e do adolescente;

Todas as DAA resultantes desse esquema foram transmitidas por determinados protocolos da internet - IP (protocolos de comunicações utilizados pelos computadores conectados à internet), segundo a citada investigação.

Foi esclarecido no aludido Termo de Verificação Fiscal que por meio do auto de infração em discussão foi efetuado o lançamento do IRPF, decorrente das glosas das deduções indevidas, conforme Demonstrativo das Deduções Pleiteadas, referentes aos exercícios 2005 a 2009, anos-calendário 2004 a 2008, sendo que os exercícios 2008 e 2009 foram apurados separadamente por gerar restituição ao contribuinte.

### IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou a impugnação de fls. 133/140, acatada como tempestiva, alegando, conforme relatório do acórdão de primeira instância (fls. 178/179), que:

#### “Preliminar de nulidade

*Inicialmente a impugnante faz referência aos termos do Auto de Infração, acrescentando que o procedimento deve ser anulado por existir vício de ilegalidade insanável. Anota que restou prejudicada a análise das infrações apuradas no Auto de Infração.*

*Suscita preliminar de cerceamento do direito de defesa, pelo fato de não restar comprovada a participação da contribuinte nas irregularidades praticadas por Luis Joubert dos Santos Lima – Dr. Santos –, com a intenção de se beneficiar de restituições indevidas.*

*Menciona que é pessoa de boa fé, não foi conivente com as atitudes relatadas no Termo de Verificação Fiscal, não podendo*

*a fiscalização entender que a contribuinte participava de esquema de fraude.*

*Afirma que a razoabilidade exige coerência e lógica, devendo a fiscalização assim agir, levando em consideração o conhecimento do “homem médio”. Cita o art. 136 do CTN, transcreve trechos dos doutrinadores Hely Lopes Meirelles e Luciano Amaro para afirmar que, apesar de a responsabilidade tributária não depender da intenção do agente, é necessário constatar ao menos um grau mínimo de culpa stricto sensu, devendo ser aplicada a equidade, não para dispensar tributo, mas afastar uma penalidade.*

#### Princípio do não confisco

*Recorre ao 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.*

*Diz que a Constituição Federal de 1988, inciso IV do art. 150, estabelece que, para aplicação válida de qualquer penalidade, é indispensável prévio processo legal, que assegure o contraditório e ampla defesa.*

*Reproduz trecho do doutrinador Ives Gandra da Silva Martins e ressalta que o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça tem aplicado o princípio da proporcionalidade da lei que comina sanções tributárias desproporcionais à infração, sendo o art. 136 do CTN interpretado conforme a Constituição Federal de 1988.*

*Discorre sobre o percentual das multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, quando firma entendimento que a penalidade, no campo tributário, deve guardar uma proporção ao dano e nunca ser algo maior que ele, tendo em vista que o dano principal será reparado com o pagamento dos tributos devidos e não pagos.*

*Faz referência a ADI 551-1 RJ e à ementa de julgamento da Apelação Cível nº 292.454 (TRF/5ª Região).*

*Menciona o Princípio da Igualdade ou Isonomia Tributária, nos ditames do inciso II do art. 150 da Lei Maior. Conclui que a Receita Federal do Brasil deve rever os seus atos eivados pelo vício da ilegalidade, sob pena de afrontar a Lei Maior.*

(...)

#### Dos pedidos

*Requer o impugnante que:*

*1. O Auto de Infração seja extinto, anulando seus efeitos, ou julgado improcedente o lançamento;*

2. *Seja afastada a multa de ofício para o mínimo determinado por lei, caso não considerada a improcedência total do lançamento.*”

### ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ/Brasília julgou o lançamento procedente em parte (fls. 174/188), para restabelecer o montante de R\$ 748,24, a título de despesas médicas com plano de saúde, nos termos do voto do relator, cujos principais trechos reproduzo a seguir:

*“A impugnação é tempestiva, uma vez que foi apresentada no prazo estabelecido pelo art. 15 do Decreto nº 70.235/1972.*

*De início, cumpre esclarecer que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito de sua fundamentação, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir o sujeito passivo, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, o que não se verifica nos presentes autos.*

*Não há como apreciar o mérito das matérias desprovidas de contestação na forma mencionada no parágrafo anterior. O Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) expressa este mesmo entendimento:*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – Após a vigência da Lei n.º 8.748/93, impossível a análise das matérias não expressamente impugnadas, sob o argumento da negativa geral (Art. 17, Decreto n.º 70.235/72). (Acórdão n.º 103- 19981/1999).*

*Dessa forma, depreende-se que o contribuinte não contesta a totalidade da dedução indevida com Instrução e parte das despesas médicas e incentivo (doações aos Fundos da Criança e do Adolescente), conforme tabela exposta no relatório, por isso, de acordo com o art. 17 do Decreto 70.235/1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei 9.532/1997, consideram-se matérias não impugnadas.*

### **DA PRELIMINAR DE NULIDADE**

*O impugnante alega a existência de vícios de ilegalidade insanável e cerceamento do direito de defesa pelo fato de não restar comprovada a sua participação nas irregularidades praticadas com a intenção de se beneficiar de restituições indevidas.*

*Cumpre esclarecer que, sendo o procedimento de lançamento privativo da autoridade lançadora, não há qualquer cerceamento do direito de defesa pelo fato de a fiscalização lavrar o Auto de Infração se dispunha dos elementos necessários e suficientes para a caracterização da infração.*

*Ainda que o sujeito passivo não tenha sido regularmente consultado ou intimado a se manifestar durante o procedimento fiscal de revisão das declarações, situação não presenciada no caso concreto, não há que se falar em irregularidade do*

*lançamento, já que esta oportunidade é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo.*

*Vale ressaltar que a autoridade lançadora, no decorrer da ação fiscal, depois da ciência do Termo de Início da Fiscalização, intimou e reintimou o sujeito passivo a apresentar documentos e esclarecimentos sobre as declarações dos exercícios autuados.*

*Imperioso esclarecer que a fase litigiosa do procedimento administrativo se instaura com a impugnação, em que o sujeito passivo tem assegurado o contraditório e ampla defesa. Nesse sentido o Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) proferiu acórdãos nos seguintes termos:*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - IMPROCEDÊNCIA - A fase litigiosa do procedimento administrativo se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Tendo sido regularmente oferecida, e amplamente exercida, pela autuada, esta oportunidade de defesa, restam descaracterizadas as alegações de cerceamento de direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal, ainda mais quando os elementos necessários à defesa estiveram à disposição da contribuinte (1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 101- 94.453 em 04.12.2003. Publicado no DOU em: 18.03.2004.).*

*ANUÊNCIA PRÉVIA DO CONTRIBUINTE – Sendo o procedimento de lançamento privativo da autoridade lançadora, não há qualquer nulidade ou sequer cerceamento do direito de defesa pelo fato de a fiscalização lavrar um auto de infração após apurar o ilícito, mesmo sem consultar o sujeito passivo ou intimá-lo a se manifestar, já que esta oportunidade é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo (Ac. 1º CC 103-10.196/90- DOU 24/07/90).*

*Ademais, importa enfatizar que as infrações constatadas durante o procedimento de revisão da declaração, e o respectivo enquadramento legal, estão perfeitamente demonstrados no Auto de Infração, permitindo, dessa forma, amplo direito de defesa por parte do sujeito passivo.*

*E, como teve acesso a todos os elementos da autuação, foi instaurado o devido processo legal, sendo que o contraditório e o direito de defesa foram exercidos com a apresentação da presente impugnação, de acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972.*

*Além do mais, o Auto de Infração levado a efeito pela autoridade lançadora está em perfeita consonância com as exigências estampadas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972:*

*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.*

*Sobre a nulidade, vale ainda colacionar o que estabelece o art. 59 do mesmo diploma legal:*

*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.*

*É inquestionável que o presente lançamento não se enquadra em nenhuma das hipóteses citadas e foi lavrado com observância das regras estabelecidas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.*

*Não houve cerceamento ao direito de defesa, haja vista que, com a ciência da autuação, foi aberto prazo para contestação. Assim, conhecendo os termos das infrações assentadas no Auto de Infração, o direito de defesa foi exercido mediante a apresentação da peça impugnatória objeto do presente julgamento.*

*Os argumentos apresentados não excluem a responsabilidade do sujeito passivo pelas infrações, como se vê do conteúdo exposto no tópico seguinte.*

*Rejeita-se, portanto, a preliminar de nulidade suscitada.*

#### **DA MATERIALIDADE DO DELITO FISCAL**

*Relativamente às alegações de ausência de materialidade do delito fiscal, é importante ressaltar que a ação fiscal em comento decorreu de investigações realizadas pelo Escritório de Pesquisa e Investigação da 1ª Região Fiscal (ESPEI/1ª RF), quando foram identificadas várias pessoas que se beneficiaram de restituições indevidas.*

*A prática ilícita era fundamentada na apresentação de Declarações de Ajuste Anual, inserindo pagamentos fictícios (deduções inexistentes), de forma reiterada e sistemática, com a finalidade de redução da base de cálculo do imposto de renda para receber restituições indevidas.*

*Vale anotar que, para a realização da mencionada operação, a juíza Federal da 12ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal autorizou expedição de Mandados de Busca e Apreensão, bem como a Quebra de Sigilo fiscal e dos dados*

*contidos nos computadores/equipamentos apreendidos, conforme decisão nº 57/2009 proferida nos autos da Medida Cautelar nº 2008.34.00.017791-3 requerida pelo Ministério Público Federal, objetivando a busca e apreensão de objetos com serventia à comprovação de materialidade de delito tributário.*

*Em cumprimento à decisão judicial foram apreendidos documentos e computadores, em residências de pessoas que participaram da fraude tributária em diversas declarações de imposto de renda de vários contribuintes.*

*Os contribuintes, pessoas físicas, estão obrigados, dentro de pré-definidas hipóteses, a prestar informações ao Fisco sobre seus rendimentos e operações financeiras, tanto que apresentam regularmente declarações de rendimentos, sendo as informações nelas prestadas de sua exclusiva responsabilidade.*

*Não prospera a alegação do sujeito passivo de não ter autorizado ou não participado de qualquer ação com a finalidade de obter da Fazenda Pública restituição indevida do imposto de renda, sendo irrelevante o fato de as declarações fraudulentas terem sido elaboradas por outra pessoa.*

*A Receita Federal do Brasil, com a operação realizada, conseguiu descobrir os mentores da fraude tributária, aqueles que montaram todo o esquema para que contribuintes recebessem indevidamente restituições do imposto de renda, mediante a majoração de deduções. Todavia, não podemos nos esquecer que sem a conivência do sujeito passivo, este o verdadeiro beneficiário dos valores subtraídos do Erário Público, não haveria fraude.*

*Portanto, o argumento trazido na peça impugnatória, para afastar a responsabilidade do sujeito passivo, não encontra amparo na legislação tributária. O fato de as declarações terem sido apresentadas por outra pessoa não exclui a sua responsabilidade pelas infrações cometidas, pois, para efeitos tributários o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte, que deveria, se não fez pessoalmente suas declarações de rendimentos, resguardar-se e contratar profissional confiável, a fim de elaborar as declarações de rendimentos com valores e dados condizentes com a realidade.*

*Tivesse outra intenção o sujeito passivo, senão receber indevidamente os valores apurados nas declarações – originais ou retificadoras –, teria consultado à Receita Federal do Brasil sobre a licitude do procedimento, e não da forma como agiu, resgatando todos os valores que lhe foram disponibilizados.*

*Ressalte-se que, conforme pesquisa aos sistemas informatizados da Receita Federal, com o processamento das declarações apresentadas com deduções fictícias, o sujeito passivo resgatou restituições corrigidas nos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, nos valores de R\$ 3.388,80, R\$ 3.472,07 e R\$ 3.477,32, respectivamente.*

*Corroborava ainda mais o envolvimento do sujeito passivo na fraude o fato de supostos beneficiários de pagamentos informados pelo autuado não confirmar, à autoridade lançadora, o recebimento dos respectivos valores declarados pelo contribuinte.*

*Com efeito, diante das provas carreadas aos autos pela fiscalização, conclui-se pela irrefutável responsabilidade do sujeito passivo autuado, pois está caracterizada a sua intenção de obter restituições indevidas de forma fraudulenta.*

### **DAS DEDUÇÕES INDEVIDAS DE DESPESAS MÉDICAS E INCENTIVO**

*A contribuinte solicita direito às seguintes deduções:*

<b>Exercício</b>	<b>Despesas médicas</b>	<b>Incentivo</b>
2005	2.723,00	40,00
2006	3.093,58	50,00
2007	7.611,02	5,00

*Inicialmente, cumpre esclarecer que não foram considerados os documentos trazidos às fls. 161 e 171/172, tendo em vista que correspondem a períodos não alcançados pela presente ação fiscal, como se vê das fls. 111/113.*

*Relativamente à dedução pleiteada a título de incentivo, verifica-se das fls. 150, 154 e 160 que as doações foram realizadas diretamente às instituições beneficiárias, o que contraria a forma estabelecida pelo art. 17 da Lei nº 9.250/1995.*

*Para fins de dedução do imposto, o dispositivo antes mencionado estabelece que as doações devem ser realizadas aos fundos controlados pelos respectivos conselhos, como os Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente.*

*Portanto, indefere-se a pretendida dedução do imposto a título de incentivo.*

*A legislação de regência autoriza a dedução de Despesas Médicas, nos termos do disposto no Regulamento do Imposto de Renda (RIR) aprovado pelo Decreto nº 3000/1999:*

*Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").*

*§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):*

*(...);*

*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 Nacional da Pessoa Jurídica CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*

*(...).*

*No exercício 2006, além de outros gastos, a contribuinte pleiteia dedução de despesas médicas no valor de R\$ 1.503,58, relativo a planos de saúde (AMIL e Confederação das Cooperativas Médicas do Centro Oeste e Tocantins), fls. 163/164, 167 e 169/170.*

*Do cotejo das fls. 126/127, 163/164, 167 e 169/170, verifica-se que, dos gastos com planos de saúde no exercício 2006, no valor de R\$ 1.503,58, a parcela de R\$ 755,34 já foi aproveitada como dedução no Auto de Infração. Com efeito, neste exercício, assiste razão à impugnante para restabelecer a diferença de R\$ 748,24.*

*Relativamente às demais despesas médicas que a contribuinte pretende deduzir dos rendimentos tributáveis – quadro exposto no início deste tópico –, compulsando os autos, especificamente os documentos acostados às fls. 162/170 e o Demonstrativo das Deduções Pleiteadas de fls. 126/127, constata-se que nada mais resta a ser deduzido além da diferença de R\$ 748,24 no exercício 2006, haja vista que referidas despesas já foram computadas como dedução dos rendimentos tributáveis pela autoridade lançadora no presente lançamento.*

#### **DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA**

*Conforme já demonstrado anteriormente, no primeiro tópico desta decisão, o sujeito passivo se esforça para descaracterizar os motivos ensejadores da aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.*

*Para elucidar a questão, cita-se o que dispõe o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 sobre as multas aplicáveis aos lançamentos de ofício:*

*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)*

*(...).*

*§ 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 15 de junho de 2007).*

*I – prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a” pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).*

*(...).*

*Ao qualificar a multa de ofício, de acordo com o § 1º do artigo antes transcrito, a autoridade fiscal fez constar no Termo de Verificação Fiscal que os fatos verificados no curso da fiscalização demonstram práticas que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária nos termos de artigo 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.*

*Dessa forma, não há como afastar a aplicação da Multa de Ofício de 150% sobre o valor do imposto apurado, tendo em vista o evidente intuito de fraudar o Fisco materializado pela inserção de deduções fictícias nas sucessivas declarações, de forma reiterada e continuada, com o objetivo de usufruir restituições indevidas.*

*O fato de as declarações terem sido feitas e enviadas à Receita Federal por terceiros, não exclui a responsabilidade do contribuinte pelas infrações cometidas, pois, no caso concreto, o sujeito passivo da obrigação tributária é a contribuinte.*

*Sonegação, fraude e conluio estão assim definidos e positivados na Lei nº 4.502/1964, em seus arts. 71, 72 e 73:*

*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 características essenciais, **de modo a reduzir o montante do imposto devido** a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*(destacou-se)*

*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.*

*É descabida a alegação de confisco, bem como o pedido para aplicação da isonomia tributária ao caso concreto. Importa esclarecer que a multa de ofício é devida em face de infração às regras instituídas pela legislação tributária e por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto na Constituição Federal. Ementários de acórdãos do Conselho de Contribuintes homologam este entendimento:*

*CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal. (Ac. 10242741, sessão de 20/02/1998).*

*MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei n.º 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN. (Ac. 20171102, sessão de 15/10/1997).*

*Convém salientar que o procedimento administrativo de lançamento é atividade plenamente vinculada e obrigatória, como determina o parágrafo único do art. 142 da Lei no 5.172/1966, CTN:*

*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.*

*Mantém-se a multa de ofício qualificada de 150%.*

### **DAS DECISÕES JUDICIAIS E DO CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE**

*Diz que, para aplicação válida de qualquer penalidade, a Constituição Federal de 1988 estabelece que é indispensável prévio processo legal, que assegure o contraditório e ampla defesa.*

*Além disso, faz referência a ADI 551-1 RJ e à ementa de julgamento da Apelação Cível nº 292.454 (TRF/5ª Região) para*

*amparar o argumento de que a aplicação das multas deve obedecer ao princípio da proporcionalidade.*

*Imperioso lembrar que questões relativas à constitucionalidade de leis, cuja vigência e aplicabilidade não foram erga omnes atacadas pelo judiciário, não são apreciadas nesta esfera administrativa.*

*Os mecanismos de controle da constitucionalidade regulados pela Carta Magna passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário, falecendo, assim, competência a esta autoridade para pronunciar-se sobre a validade de lei regularmente editada.*

*Cabe elucidar que o Decreto nº 2.346, de 1997, que consolida as normas de procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais e, quanto aos créditos administrados pela Secretaria da Receita Federal, determina que a extensão dos efeitos de decisões judiciais possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, tratando especificamente sobre a inconstitucionalidade da lei, do tratado ou do ato normativo federal que esteja em litígio.*

*No tópico inerente ao enfrentamento da Preliminar de Nulidade, exposto nesta decisão, está demonstrado que ao contribuinte foi garantido o devido processo legal, o amplo direito de defesa e o contraditório, tanto que apresentou a presente impugnação.*

*Improcedentes os argumentos apresentados.*

*(...)*

#### **DO RESULTADO DO JULGAMENTO**

*Diante do exposto, encaminho o meu VOTO no sentido de REJEITAR a preliminar argüida e, no mérito, julgar a impugnação PROCEDENTE EM PARTE, o que resulta em alteração do imposto do exercício 2006 ao valor constante do quadro acima, mantendo-se inalterados os lançamentos dos demais exercícios, mais multa de ofício de 150% e juros de mora.”*

Após três tentativas infrutíferas de cientificar o contribuinte da decisão de primeira instância por via postal, procedeu-se à intimação por meio do Edital DICAT/DRFB/BSB nº 042/11, afixado em 03/06/11.

#### **RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)**

Em 22/07/11 o contribuinte apresentou o Recurso de fls. 195/204, em que reproduz as alegações expostas na impugnação, além de discorrer sobre os princípios da razoabilidade ou proporcionalidade, da vedação ao confisco e da isonomia, em que requer a aplicação da mesma penalidade para todos os contribuintes que “tiveram as mesmas qualidades de infração e gravidade conforme o relatório do ESPEI/1ª RF”.

Ao final, apresenta os seguintes pedidos:

*“I. Seja a presente IMPUGNAÇÃO aceite e examinada em seus aspectos substanciais e materiais;*

*II. Seja apreciado um parâmetro que a Delegacia da Receita adote a razoabilidade na aplicação de multa aos processos de mesma natureza aonde são observados tais ilegalidade e determine a pena de multa fixa de 75% ou 150% ;*

*III. Seja extinto o Auto de Infração lavrado na ação fiscal e anulados seus efeitos quanto à questão de primariedade e suas repercussões;*

*IV. Sejam concedidos os efeitos suspensivos dispostos no Inciso III, do artigo 151, do CTN;*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima

O recurso não deve ser conhecido, por ter sido apresentado intempestivamente, como será demonstrado a seguir.

O art. 23, III, do Decreto nº 70.235/72, estabelece que, no caso de intimação por edital, considera-se feita a intimação quinze dias após a publicação ou afixação do edital. No presente caso o edital foi afixado em 03/06/11, por conseguinte a intimação foi considerada feita em 20/06/11, primeiro dia de expediente normal após o transcurso do prazo de quinze dias, visto que, de acordo com o parágrafo único do art. 5º do citado Decreto, os prazos somente se iniciam ou vencem no dia de expediente normal do órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

De acordo com o art. 33 do Decreto nº 70.235/72, o prazo para interposição do recurso voluntário é de trinta dias, contados da ciência da decisão de primeira instância. Como na contagem do prazo se exclui o dia da ciência, neste caso o prazo teve início em 21/06/11 e término em 20/07/11. Como o recurso foi protocolado em 22/07/11 (fls. 195), resta caracterizada sua intempestividade.

É importante destacar que, neste caso, a intimação por edital foi feita em estrita consonância com as disposições contidas no art. 23, do Decreto nº 70.235/72, haja vista que este meio foi utilizado em virtude de a intimação por via postal ter resultado improficua, após três tentativas infrutíferas, como pode ser constatado pelo Aviso de Recepção de fls. 193.

Diante do exposto acima voto por NÃO CONHECER do recurso.

*Assinado digitalmente*

Walter Reinaldo Falcão Lima – Relator

Processo nº 10166.721292/2010-69  
Acórdão n.º **2801-002.214**

**S2-TE01**  
Fl. 15

---

CÓPIA