



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.724771/2012-07
ACÓRDÃO	2001-007.745 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LEILA SUELI MARQUES PINTO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011

RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIMENTO PARCIAL SUMULA CARF nº 02
Recurso tempestivo Não conhecimento relativo às alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade uma vez que não compete ao julgador administrativo se debruçar sobre tais alegações

NULIDADE IMPROCEDÊNCIA As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo e responsáveis solidários o exercício do contraditório e da ampla defesa

DEDUÇÕES INDEVIDAMENTE REALIZADAS CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE

As deduções de algumas despesas realizadas pelo sujeito passivo em sua declaração do imposto de renda pressupõe o atendimento aos ditames legais Não tendo sido apresentados quaisquer documentos que validem as deduções é lícita a glosa realizada pelo Fisco

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUIO RETROATIVIDADE BENIGNA A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, hipóteses previstas nos arts 71, 72 e 73 da Lei nº 4 502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício Retroação benigna em razão do disposto no art. 106, II, c, CTN

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto as alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para determinar a redução da multa qualificada, considerada a retroatividade benigna

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza – Relatora

Assinado Digitalmente

Ricardo Chiavegatto de Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Lílian Cláudia de Souza, Ricardo Chiavegatto de Lima, Raimundo Cássio Gonçalves Lima e Wilderson Botto

RELATÓRIO

Trata-se, originalmente, de exigência de IRPF exercícios 2008, 2009, 2010 e 2011 no valor de R\$ 121 526,81 incluído multa e juros

O lançamento foi decorrente de revisão interna da autoridade administrativa, em especial, após investigação realizada pelo Escritório de Pesquisa e Investigação da 1ª Região Fiscal – ESPEI/1ªRF – quando foram identificadas, mediante diversos cruzamentos de informações no sistema da RFB que muitas pessoas se beneficiaram de restituições indevidas a partir de declarações transmitidas utilizando-se de determinados protocolos de internet – IP.

De acordo com as investigações, o esquema para se beneficiar de restituições indevidas era executado por um grupo que cobrava pelos serviços de elaboração de declarações fictícias, além de exigir um percentual sobre o valor do imposto indevidamente restituído.

A pedido do Ministério Público Federal, foi expedido Mandado de Busca e apreensão e, no cumprimento do referido mandado, foram apreendidos computadores e documentos em residências e escritórios de pessoas que participaram da fraude tributária efetuada nas declarações de ajuste anual de vários contribuintes.

A DRF/Brasília – DF, de posse dos documentos relativos à investigação realizada pelo ESPEI/1ª RF e da documentação oriunda da Busca e Apreensão acima mencionada expediu aproximadamente, setecentos, Mandados de Procedimento Fiscal, incluindo o que deu origem a esta ação fiscal.

A autoridade lançadora informa que a contribuinte, depois de intimada, apresentou poucos documentos à fiscalização Assim, foram constatadas as seguintes infrações:

Dedução indevida de previdência privada – FAPI

- Exercício 2008 – R\$ 10.978,54
- Exercício 2009 – R\$ 9.640,00
- Exercício 2010 – R\$ 10.200,00
- Exercício 2011 – 17.545,00

Dedução indevida de dependente

- Exercício 2008 – R\$ 1.584,60
- Exercício 20096 – R\$ 1.655,88

Dedução indevida de despesas médicas

- Exercício 2008 – R\$ 5.381,95
- Exercício 2009 – R\$ 14.715,48
- Exercício 2010 – R\$ 11.100,00

Dedução indevida de pensão judicial

- Exercício 2008 – R\$ 9.800,00
- Exercício 2009 – R\$ 16.002,00
- Exercício 2010 – R\$ 19.802,00
- Exercício 2011 – R\$ 21.445,00

Dedução indevida de despesas com instrução

- Exercício 2008 – R\$ 7.441,98
- Exercício 2009 – R\$ 5.184,58
- Exercício 2010 – R\$ 2.708,94
- Exercício 2011 – R\$ 2.830,84

Foi aplicada multa qualificada de 150% e ainda foi procedida lavratura de representação fiscal para fins penais por ter a autoridade fiscal entendido que os fatos verificados no curso da fiscalização, como a apresentação reiterada de declarações com deduções fictícias, visando restituições indevidas, demonstram práticas que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e arts 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Regularmente intimada foi apresentada impugnação no PTA de nº 10166.726379/2012-94 apensado a este processo. Em sua impugnação foi alegado cerceamento de defesa por não ter recebido a intimação exigindo a apresentação dos documentos que pudessem comprovar as deduções realizadas. Alegou-se ainda que desconhece a pessoa nomeada no auto de infração indicada como o mentor do esquema fraudulento e ser pessoa de boa-fé, que não tinha conhecimento das práticas ilícitas e que por ignorância realizou as deduções em 2007 e 2008 relativas à filha de seu companheiro. Discorre sobre o princípio da legalidade e do não confisco.

Acórdão da DRJ de fls. 185/196 julgou improcedente a impugnação, reconhecendo que a maior parte das despesas não foram impugnadas, afastando a alegação de nulidade por cerceamento de defesa uma vez que o fato da contribuinte não ter conhecimento do esquema de fraude não seria suficiente para afastar as exigências fiscais. A decisão ratificou a aplicação da multa qualificada em razão dos fatos apurados e salientou a impossibilidade de análise de questões relativas à constitucionalidade de leis no âmbito administrativo. O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011

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 DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI, DEPENDENTE, DESPESAS MÉDICAS, PENSÃO JUDICIAL E INSTRUÇÃO

Consideram-se não impugnadas, portanto não litigiosas, as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo contribuinte.

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.

Os valores não impugnados foram transferidos para o PTA de nº 10166.724085/2013-17.

Ato contínuo, foi apresentado recurso voluntário de fls. 206/212 no qual o Recorrente alega, em síntese:

- i) que descabe a alegação anterior de cerceamento de defesa uma vez que a autuação preenche os requisitos legais, entretanto, salienta que a contribuinte não teve condições de se defender uma vez que os documentos que embasaram a autuação foram apreendidos na operação policial e, enquanto eles não forem devolvidos a defesa não poderá ser apresentada – concluindo que haveria assim cerceamento de defesa – em aparente contradição com o que teria sido afirmado em tópico anterior do mesmo recurso;
- ii) firma que a menção no julgado da DRJ que haveria renúncia a qualquer item da autuação não merece prosperar – entretanto o argumento não é desenvolvido;
- iii) quanto a aplicação de multa no percentual de 150% alega ofensa ao princípio do não confisco;
- iv) requer que o processo seja baixado em diligência – sem especificar com qual intuito – e que os documentos apreendidos sejam devolvidos;
- v) ao final, que seja dado provimento ao recurso apresentado;

Despacho de encaminhamento de fls. 221 salienta que o processo de representação fiscal de nº 10166- 724 772/2012-43 foi desapensado dos presentes autos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Lílian Cláudia de Souza**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes de adentrar ao mérito, é fundamental aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Referido recurso é tempestivo, contudo, dele conheço parcialmente, exceto das alegações de ilegalidade. Explico.

Um dos tópicos do recurso apresentado versa sobre a violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório e ainda sobre a confiscatoriedade da multa de 150%.

Ocorre que, quanto a esse questionamento é importante frisar que o julgador administrativo está adstrito à aplicação das regras vigentes no ordenamento jurídico, de modo que qualquer arguição relativa a ilegalidades ou inconstitucionalidades não podem ser apreciadas no contencioso fiscal, devendo tal discussão ser remetida ao Poder Judiciário. Nesse sentido, destaco trecho do voto vencido do acórdão de nº 2202-008 460 de relatoria da Conselheira Sonia de Queiroz Accioly:

“Cumpre consignar ser vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis.”

É ver ainda o teor da Sumula 02 do CARF, no mesmo sentido:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

II – DA NULIDADE CERCEAMENTO DE DEFESA

Superado o conhecimento, passemos a analisar a alegação preliminar de nulidade do lançamento.

Em sua peça recursal o sujeito passivo inicialmente alega não ter havido cerceamento de defesa e salienta que o ato administrativo se revestiu de todas as formalidades legais necessárias.

Ocorre que, no parágrafo sucessivo é alegado o cerceamento de defesa tendo em vista que os documentos que seriam necessários para a elaboração de defesa estariam apreendidos após operação policial que investigou a fraude das deduções indevidas de IRPF e que sem tais documentos não seria possível se defender – o que levaria a ofensa dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

A alegação aos princípios constitucionais não será apreciada, conforme delimitado em tópico acima, todavia, importante afastarmos a alegação de nulidade da decisão da DRJ.

Conforme inclusive foi expressamente afirmado no recurso, a notificação de lançamento contém os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70 235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, e traz as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV, necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do atuado, igualmente não se trata de hipótese prevista no Art 59 do mesmo decreto, o qual determina as situações de nulidade.

No caso em tela estão devidamente expostos os fundamentos legais da cobrança, assim como no Relatório Fiscal do Auto de Infração por meio do qual a autoridade fiscal descreve

detalhadamente a natureza e as características do débito, em consonância com o art. 10 do Decreto nº 70 235/1972, evidenciando a natureza do crédito tributário.

Além disso, a mesma alegação foi feita em sede de impugnação e devidamente apreciada pela DRJ, é ver:

“A impugnante suscita cerceamento do direito de defesa, alegando não ter recebido a intimação para complementar a documentação solicitada pela fiscalização e não restar comprovada a sua participação nas irregularidades praticadas com a intenção de se beneficiar de restituições indevidas.

Cumprido 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.

Nota-se que, em 19/03/2012, a contribuinte tomou ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal, solicitando-lhe a apresentação dos documentos comprobatórios dos rendimentos tributáveis e das deduções pleiteadas nas declarações, conforme anotação feita no Termo de Verificação Fiscal, fl. 157.

A fase litigiosa do procedimento administrativo se instaura com a impugnação, em que o sujeito passivo tem assegurado o contraditório e ampla defesa. Este é também o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como mostram os ementários de acórdãos a seguir:

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 10310 196/90 DOU 24/07/90)

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.

E, como teve acesso a todos os elementos da autuação, foi instaurado o devido processo legal, sendo o contraditório e o direito de defesa exercidos com a apresentação da presente impugnação, de acordo com o art. 15 do Decreto nº 70 235/1972.

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;

O presente lançamento não se enquadra em nenhuma das hipóteses de nulidade e foi lavrado com observância das regras estabelecidas no art. 10 do Decreto nº 70 235/1972.

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.”

Vemos que na decisão da DRJ o argumento da nulidade foi devidamente enfrentado, e de forma pormenorizada. A discordância do sujeito passivo com a fundamentação da decisão não é argumento suficiente para se reconhecer a nulidade da decisão.

Em síntese, a descrição da natureza jurídica do débito, a forma de sua apuração, os elementos examinados e documentos comprobatórios foram todos acostados aos autos e são suficientes para se convalidar a exigência fiscal, bem como os argumentos suscitados pelo contribuinte em sua peça impugnatória foram inteiramente apreciados, não tendo sido, em nenhum momento, demonstrado pelo recorrente que o lançamento teria sido feito ao arpejo dos requisitos incrustados no art. 10 do Decreto nº 70 235/72 ou que tenham ocorrido quaisquer das causas de nulidade prevista no art. 59 daquele mesmo diploma.

Ademais, o fato dos documentos terem sido apreendidos não trouxe nenhum prejuízo ao contribuinte – tanto que prontamente compareceu aos autos e teve condições de apresentar defesa de forma pormenorizada – e além disso, é dever do sujeito passivo que escolhe

realizar as deduções previstas na lei manter a guarda dos documentos que fundamentaram os descontos informados em sua DIRPF.

Rejeito, pois, a alegação de nulidade.

III – DO MÉRITO - DO REGIMENTO INTERNO DO CARF

A bem da verdade não deveria haver o conhecimento do restante dos pontos trazidos no Recurso Voluntário, uma vez que ele não traz fundamentos capazes de rebater o acórdão recorrido, o que ofende o princípio da dialeticidade.

Entretanto, optou-se pelo seu conhecimento para que não houvesse posterior alegação de cerceamento de defesa no âmbito deste Conselho.

Ocorre que, como não houve no recurso nenhuma alegação que não tenha sido ventilada na impugnação, pode ser aplicado o artigo 114, § 12, inciso I do regimento interno do CARF, sobretudo porque os argumentos apresentados pelo contribuinte, ora Recorrente, foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no acórdão recorrido.

Dessa forma, com base no artigo 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1 634 de 2023), abaixo transcrito, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos:

“Art 114

()

§12 A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e”

Quanto as alegações de confiscatoriedade, o ponto não foi conhecido

IV - DA NECESSIDADE DE APLICAÇÃO DA PENALIDADE MENOS GRAVOSA – RETROAÇÃO BENIGNA

Muito embora tal argumento não conste do recurso voluntário do Autuado, trata-se de matéria que deve ser apreciada pelo julgador de ofício.

De acordo com o auto de infração foi imposta multa majorada em 150% a partir da previsão contida no Art 44, I e §1º da Lei 9 430/96 com redação dada pelo Art 14 da Lei 11 488/07, *in verbis*:

Art 44 Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Vide Lei nº 10 892, de 2004) (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;(Vide Lei nº 10 892, de 2004)(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 nº4 502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis

I - (revogado);

Ocorre que o Art 8º da Lei 14 689/2023 alterou a redação do Art 44 da Lei 9 430/96, nos moldes abaixo:

Art 8º O art. 44 da Lei nº 9 430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art 44

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts 71,72e73 da Lei nº 4 502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI –100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

Assim, tem-se que com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14 689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9 430/96, cujo assunto tratado é a multa qualificada – há um novo limite para a majoração da penalidade, agora de 100% (e não mais de 150%).

Assim, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN que determina que “a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”, deve o percentual da multa de ofício qualificada, se limitar a 100% em razão da retroatividade da legislação mais benéfica.

V – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, exceto das alegações de inconstitucionalidades e ilegalidades, rejeito as alegações de nulidade e, no mérito, DOU PARCIAL PROVIMENTO apenas para determinar a redução da multa qualificada, considerada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza

