



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.729001/2012-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.290 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2024
Recorrente JOSE JAIRO SOUZA SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. AUSÊNCIA DE PROVA CAPAZ DE AFASTAR A CONDUTA DOLOSA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E FRAUDE. OCORRÊNCIA.

A mera omissão de receita ou a inclusão de deduções não comprovadas no ajuste anual não possuem o peso de uma conduta fraudulenta, essa exige uma ação muito mais gravosa por parte do contribuinte. A multa qualificada somente é cabível quando o sujeito passivo tenha agido com o evidente intuito de fraudar, conduta que deve ser incontestavelmente comprovada, requisito indispensável para qualificação.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no percentual de 150%, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, o que se atesta com a utilização de despesas reconhecidamente indevidas e utilizadas reiteradamente com o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento fiscal acerca da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Hipótese em que se o contribuinte não traz aos autos elementos suficientes para descaracterizar o dolo descrito pela fiscalização, consistente na realização de conduta com propósito exclusivo de redução do montante do imposto devido na tributação da sua pessoa física, justifica está a aplicação da multa qualificada do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 246/254):

Para o contribuinte identificado no preâmbulo foi lavrado, por Auditor Fiscal da DRF/Brasília – DF, o Auto de Infração de fls. 103/129, referente ao imposto de renda pessoa física dos exercícios 2008, 2009, 2010 e 2011. O crédito tributário apurado está assim constituído:

Imposto...	47.580,75
Juros de Mora (calculados até 10/2012)...	13.440,14
Multa Proporcional (passível de redução)...	71.371,14
Valor do Crédito Tributário Apurado...	132.392,03

No decorrer da ação fiscal foram emitidos Mandado de Procedimento Fiscal e Termo de Início de Fiscalização, todos devidamente notificados ao contribuinte.

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 120/125, consta que a presente ação fiscal foi levada a efeito **em decorrência de investigação realizada pelo Escritório de Pesquisa e Investigação da 1ª Região Fiscal (ESPEI/1ª RF), onde se observou indício de fraudes reincidentes em Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física de determinados contribuintes.**

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 12ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal**. 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 determinada pela juíza da 12ª Vara da Justiça Federal em Brasília, **expediu aproximadamente setecentos Mandados de Procedimento Fiscal, incluindo o que deu origem a esta ação fiscal**.

A autoridade lançadora registra que o contribuinte apresentou documentos à fiscalização, **contudo, não justificou as despesas não comprovadas inseridas nas declarações**.

Com efeito, as seguintes infrações foram constatadas, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 104/107 e 121/129:

001 – Dedução indevida Previdência Privada/FAPI

Exercício	Valor (R\$)
2008	15.212,03
2010	17.932,65
2011	19.396,49

002 – Dedução indevida de Dependente

Exercício	Valor (R\$)
2008	4.753,80
2009	4.967,64
2010	5.191,20
2011	5.424,84

003 – Dedução indevida de Despesas Médicas

Exercício	Valor (R\$)
2008	6.649,65
2009	22.472,77
2010	18.904,50
2011	12.145,11

004 – Dedução indevida de despesas com Instrução

Exercício	Valor (R\$)
2008	7.441,98
2009	10.369,16
2010	10.835,76
2011	11.323,36

Da Multa Qualificada de 150% e da Representação Fiscal Para Fins Penais

Foi aplicada a multa de ofício de 150%, bem como à lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais, **uma vez que os fatos verificados no curso da fiscalização, como a apresentação reiterada de declarações com deduções fictícias, visando restituições indevidas, demonstraram 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.

DA IMPUGNAÇÃO

Regularmente cientificado do Auto de Infração, o contribuinte apresenta impugnação às fls. 132/139. Inicialmente faz remissão aos termos do auto de infração para, em seguida, expor os argumentos de sua defesa.

Discorre sobre o excesso de aplicação da multa de ofício.

Afirma que a multa de 150% mostra-se descabida e ofensiva ao axioma da proporcionalidade e ao princípio da vedação ao confisco, conforme art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Diz que a única finalidade da multa fiscal que deve escapar é a de servir como receita adicional de recursos em favor do Estado, sob de subvenção aos princípios constitucionais que determinam um limite ao poder de tributar do Estado.

Argumenta que os incisos I e II do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, c/c art; 72 da Lei nº 4.502/1964, não podem sobrepor ao princípio da vedação ao confisco estabelecido no art. 150, IV, da CF/1988.

Repisa fundamentos dos princípios da proporcionalidade e do confisco, menciona julgados do STF, incluindo a ADIn nº 551/RJ/2002, para asseverar que a sanção tributária deve ser considerada inválida, vez que a imposição da multa de 150% deságua na absoluta destruição do acervo patrimonial da contribuinte.

Aos autos foram juntados os documentos de fls. 183/225.

Requer a redução do patamar de multas aplicado.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. DEDUÇÕES INDEVIDAS DE PREVIDÊNCIA OFICIAL, DEPENDENTE, DESPESAS MÉDICAS E INSTRUÇÃO.

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

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

O contribuinte tem direito de usufruir a dedução das despesas efetivamente comprovada, mediante documentos hábeis e idôneos.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA DE 150%.

A prática dolosa e reiterada tendente a reduzir expressivamente o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, bem como para a obtenção de restituições indevidas, justifica a aplicação da multa agravada. A norma constitucional que proíbe o confisco não se aplica à multa, pois é direcionada aos tributos e não às sanções.

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.

Cientificado da decisão, em 13/06/2013 (fls. 273/274), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 27/06/2013, recurso voluntário (fls. 261/271), insurgindo-se contra a manutenção da multa qualificada aplicada, repisando literalmente as alegações da peça impugnatória, no sentido de que houve excesso em sua aplicação no patamar de 150%,

encontrando-se eivada de natureza confiscatória, mormente por ofender ao princípio constitucional da proporcionalidade, devendo assim ser considerada inválida. Cita jurisprudência judicial neste sentido. Requer, ao final, a improcedência da autuação, com o cancelamento do débito fiscal reclamado e o arquivamento dos autos.

Em 13/01/2013, em face da extinção do mandato do conselheiro relator, Gustavo Faber de Azevedo, ocorrido em 17/11/2022, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 279), sendo-me distribuído em 24/08/2023, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas razões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da multa de ofício qualificada de 150% aplicada:

O litígio recai sobre as deduções indevidas de despesas de dependentes, com instrução, médicas e previdência privada e Fapi, apuradas em sede de revisão das DAA/2008, 2009, 2010 e 2011 – em decorrência de investigação realizada pelo ESPEI/1ª RF, onde se observou indício de fraudes reincidentes em DIRPF, dentre as quais as apresentadas pelo contribuinte – com especial destaque para a cobrança da multa de ofício qualificada, no valor de R\$ 70.667,24, dada sua natureza confiscatória, restando assim violado o princípio constitucional da proporcionalidade.

Pois bem. Do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 246/254) e atendo-se às informações contidas na autuação e no termo de verificação fiscal (fls. 103/119 e 120/128), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente não trouxe, nesta fase recursal, novas razões contundentes a modificar o julgado – limitando-se basicamente em repisar as alegações trazidas em sede de impugnação – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor em relação a matéria recorrida (fls. 251/252), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Multa de ofício qualificada

Para elucidar a questão acerca da multa de ofício de 150%, 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).

(...).

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, especificamente em relação às deduções glosadas para as quais foi aplicada a multa de 150%** (Previdência Privada, Instrução e Despesas Médicas), demonstram práticas que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Não há como afastar a aplicação da multa de ofício de 150%, **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.**

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.

(...)

Logo, a multa de ofício de 150% **há de ser mantida por restar caracterizado o intuito doloso de sonegar impostos**, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/1996.

Portanto, indene de dúvida acerca da existência de elementos para comprovar a conduta capaz de ensejar a aplicação da multa qualificada tipificada no art. 44 da Lei nº 9.430/96, porquanto caracterizada uma das condutas descritas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, consubstanciada na **sonegação** – conduta (comissiva ou omissiva) tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador ou de suas condições pessoais – e na

fraude ao Fisco, ao impedir e retardar a ocorrência do fato gerador como também, modificando-o para reduzir imposto ou diferir o pagamento devido.

Com efeito, e à mingua de suporte probatório contundente a justificar a incorreção da verificação fiscal realizada que ensejou a lavratura do auto de infração – sendo certo, diga-se de passagem, que não houve insurgência contra as despesas declaradas e apuradas como indevidas, tornando-se definitiva a autuação no particular, portanto incontroversa – mantenho a multa qualificada aplicada, ao teor da legislação de regência.

Quanto ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar a pretensão recursal, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

No que tange às supostas violações aos princípios constitucionais aventados, nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se manifestar ou pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, cuja matéria, aliás, também já se encontra sumulada:

Súmula nº 2:

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser aplicados, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Por fim, cabe lembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar as declarações de ajuste apresentadas, sobretudo para apuração de eventuais notícias de fraudes à legislação tributária, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou revisar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, para manter o auto de infração lavrado e as alterações decorrentes realizadas nas bases de cálculo do imposto de renda dos anos-calendários autuados.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Fl. 8 do Acórdão n.º 2003-006.290 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10166.729001/2012-42