



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.738063/2019-11
ACÓRDÃO	2101-003.032 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LEVY DIAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2016, 2017, 2018

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 -
APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

DECADÊNCIA

O prazo decadencial de cinco anos conta-se sempre a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ressalvadas as exceções previstas na legislação.

A ocorrência de dolo, fraude ou simulação afasta a possibilidade de homologação do pagamento de que trata o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e remete a contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173, inciso I do mesmo diploma legal, tendo seu início no exercício seguinte àquele em que tenha havido a ciência pela autoridade tributária da ocorrência dos fatos geradores omitidos pelo sujeito passivo.

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e as relativas ao Funrural; e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em razão da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente)

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) referente aos Exercícios 2016 a 2018, anos-calendário 2015 a 2017 (fls. 2508).

Segundo a descrição dos fatos e o enquadramento legal (fls. 2508), o lançamento de ofício decorrente da seguinte infração: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

Cientificado do Auto de Infração, o sujeito passivo apresentou impugnação (fls. 2572), por meio da qual foi alegado, em resumo, o que se segue, de acordo com o Relatório do Acórdão da Impugnação:

- O Funrural, nos períodos objeto deste procedimento fiscal, não era exigido, portanto, não há o que se cobrar.
- O princípio da irretroatividade proíbe que os entes cobrem tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado. Portanto, determina a irretroatividade da lei tributária. Em outras palavras: a lei nova que institua ou aumente tributos somente é aplicada aos fatos geradores futuros.

- O crédito referente ao período de 01/01/2015 a 28/11/2015 não poderia mais ser exigido pelo Fisco Federal, em razão da decadência.

- Com base no entendimento do Supremo Tribunal Federal, é vedada a aplicação de multa tributária pelos fiscos em percentual superior a 100%, em caso de multa punitiva, e 20%, em caso de multa moratória, sobre o valor do tributo devido pelo contribuinte, sob pena de haver a caracterização do confisco, expressamente vedado pelo artigo 150, IV, da Constituição Federal do Brasil.

Ao final, requer:

1 - Seja acolhida a defesa, por estar tempestiva; 2 - Seja anulado o lançamento na sua totalidade, uma vez que o FUNRURAL do período não era exigido, devendo ser respeitado o artigo 24 da LINDB e o Princípio da Irretroatividade Tributária; 3 - Seja reconhecida a decadência referente ao ano-calendário 2015.

4 - Diante da Medida Provisória nº 899/2019, que regulamentou o Artigo 171 do CTN, solicita-se, caso não sejam atendidos os pedidos acima, que o FISCO FEDERAL, levantando toda a dívida do contribuinte, faça um acordo viável para que o mesmo possa saná-la.

A DRJ, considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário.

Inconformado, o contribuinte apresentou às folhas 2634/2652, Recurso Voluntário, com as mesmas alegações suscitadas quando da impugnação.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

O litígio recai sobre lançamento de ofício decorrente da seguinte infração: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

DA DECADÊNCIA

A ocorrência de dolo, fraude ou simulação afasta a possibilidade de homologação do pagamento de que trata o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e remete a contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173, inciso I do mesmo diploma legal, tendo seu início no exercício seguinte àquele em

que tenha havido a ciência pela autoridade tributária da ocorrência dos fatos geradores omitidos pelo sujeito passivo.

Conclui-se, pois, que a decadência, no presente caso, é regida pelo disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, restando afastada a aplicação do regramento contido no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), em razão da constatação de dolo pela Fiscalização.

Assim, não pode ser acatada a preliminar de decadência, considerando que o Auto de Infração impugnado, relativo ao ano-calendário 2015, foi cientificado ao sujeito passivo em 10/12/2019 (fls. 2568), portanto, antes de decorrido o prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto de renda pessoa física poderia ser lançado, que teve início em 1º de janeiro de 2017 e término em 31 de dezembro de 2021.

DA VALIDADE DO LANÇAMENTO

Inicialmente, cabe destacar o que estabelece o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, sobre a nulidade:

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.

Especificamente na seara tributária, o devido processo legal é procedimento obrigatório por determinação do 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”. (grifou-se)

“Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Constata-se nos autos que o presente crédito está em consonância com os ditames constitucionais e legais, conforme regulamentado pelo Decreto nº 70.235/72:

“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Cabe ressaltar que, no processo administrativo, o litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972), na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

A defesa fez alegações genéricas sobre os motivos que poderiam ensejar a nulidade do lançamento, sem, no entanto, identificá-los na peça impugnatória.

(...)

Portanto, constituído o crédito consoante os cânones constitucionais e legais do devido processo legal, somente o poder da ampla defesa mediante impugnação poderia alterá-lo, nos termos do art. 145, I, do Código Tributário Nacional, não havendo, pois, que se falar em causas de nulidade do lançamento em apreço.

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Primeiramente, cumpre esclarecer que a multa aplicada decorreu de uma infração fiscal cometida pelo impugnante e constitui penalidade pecuniária. Trata-se, portanto, de penalidade e não de tributo, não tendo o dito caráter confiscatório, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal que a mesma visa coibir. Mesmo entendendo o espírito da lei, o contribuinte deixou de cumpri-la, assumindo, assim, o ônus da conduta inadequada, pois somente incorre na multa quem infringe a legislação tributária.

Assim, a garantia constitucional prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, diz respeito apenas a tributos. E tributos, na definição do próprio texto constitucional, são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria (CF/88, art. 145, I, II e III). As multas, portanto, não são tributos, como aliás já define o Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66, art. 3º), determinando inclusive que estes não se constituam em sanção de ato ilícito, distinguindo-os, assim, das multas, as quais visam punir uma conduta ilegal.

Quanto à qualificação da multa, vejamos o que dispõe a Lei 4.502/64:

Lei nº 4.502 de 1964:

Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

(...)

§ 2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966) (...)

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação 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, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraudar ou de sonegar, cujas condutas, no presente caso, foram detalhadas no Relatório Fiscal e analisadas neste voto.

Por sua vez, a Lei nº 9.430/96, no artigo 44, traz os percentuais de multa de ofício e faz remissão às circunstâncias qualificadoras capazes de ensejar a sua duplicação:

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)

A aplicação de penalidade mais grave, mediante a majoração da multa, só tem cabimento em situações específicas, onde fique evidenciado o comportamento excepcional do sujeito passivo, seja no tocante à falsidade na declaração, seja pela configuração de sonegação, conluio ou fraude acima transcritas, situações que, por sua gravidade, devem ensejar reprimenda punitiva de maior monta, com o fito de punir o infrator que assim age, extrapolando a conduta do mero inadimplemento e desestimulando novas condutas deste jaez.

Conclui-se, no presente caso, pelo cabimento da multa duplicada, devido à comprovação de dolo na conduta do contribuinte, que reiteradamente lançou despesas fictícias no livro-caixa dos períodos fiscalizados, conforme apurado e detalhado no Termo de Verificação Fiscal.

Como o sujeito passivo não praticou esses atos de forma involuntária e tampouco incorreu em erro em sua conduta, restou caracterizada a atitude dolosa, a qual se amolda a hipóteses previstas nos artigos acima citados, que ensejam a aplicação da multa qualificada.

Portanto, constatado que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria em questão, deve ser mantida a multa de ofício qualificada.

Contudo, 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, a multa qualificada deve ser limitada ao teto de 100%.

Portanto, com base na nova redação do art. 44, VI da Lei nº 9.430/96 e do art. 106 do CTN, deve ser reduzida a multa aplicada ao percentual de 100%.

DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

Quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 472 do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros...”.

Assim, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, os interessados não podem usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “inter pars” e não “erga omnes”.

A hipótese de efeito vinculativo de decisões judiciais foi estabelecida na Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, e contempla somente as súmulas vinculantes pelo Supremo Tribunal Federal:

“Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei”.

Portanto, as decisões judiciais e também administrativas, mesmo que reiteradas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário, e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Relativamente às doutrinas transcritas, cabe esclarecer que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

DO PEDIDO DE ACORDO Sobre esse requerimento, esclareça-se que cabe ao contribuinte dirigir-se à unidade da Receita Federal de sua jurisdição fiscal para fins de orientação sobre a forma de pagamento do crédito tributário mantido.

Do FUNRURAL

O recorrente alega que: “O Funrural, nos períodos objeto deste procedimento fiscal, não era exigido, portanto, não há o que se cobrar”

Informamos que o presente Auto de Infração é decorrente de lançamento de imposto sobre a renda de pessoa física. Neste caso, a matéria arguida sobre o Funrural, constitui-se em matéria estranha a lide e que, portanto, não será conhecida.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e as relativas ao Funrural; e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em razão da retroatividade benigna

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite