



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

**Processo n°** 10280.720007/2009-42  
**Recurso n°** 500.412 Voluntário  
**Acórdão n°** **2201-01.255 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de agosto de 2011  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** JOSE ALBERTO DA CUNHA NETO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

Ementa:

DECADÊNCIA - Caracterizado o evidente intuito de fraude, o termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (arts. 150, § 4º, e 173, inciso I, do CTN).

INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE - É devida a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, quando há constatação de que a conduta do contribuinte esteve associada ao evidente intuito de fraude.

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte.

IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS COM DEPENDENTES E INSTRUÇÃO DE DEPENDENTES - São considerados como dependentes aqueles cuja dependência restar devidamente comprovada através de documentos hábeis.

IRPF – DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI - Não tendo o recorrente comprovado a dedução pleiteada, deve ser mantida a glosa perpetrada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por unanimidade rejeitar a preliminar de decadência e no mérito, negar provimento ao recurso.

*(Assinado Digitalmente)*

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente.

*(Assinado Digitalmente)*

Rayana Alves de Oliveira França - Relatora.

EDITADO EM: 24/10/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente). Ausência justificada do conselheiro Gustavo Lian Haddad.

## **Relatório**

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado Auto de Infração (fls. 07/13), para exigir crédito tributário de IRPF, no montante total de R\$180.233,45, incluindo imposto, multa de ofício qualificada e juros de mora calculados até 25/11/2008, originado da constatação de dedução indevida de contribuição à previdência Oficial, Privada e Fapi; dependentes, despesa com instrução e despesa médicas, apresentadas na sua declaração de ajuste anual, nos anos-calendário de 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 e em 2007, dependentes, despesa com instrução, despesa médicas e Pensão Alimentícia Judicial.

Cientificado do auto de infração, em 29/12/2008 (fls.121), o contribuinte apresentou tempestivamente impugnação, fls.124/130, acompanhado dos documentos de fls. 135/176, cujos principais argumentos estão sintetizados pelo relatório do Acórdão de primeira instância, o qual adoto, nesta parte (fl.185):

- a) Os documentos, durante a fiscalização, foram entregues para que fossem analisados por amostragem, atendendo solicitação de servidor do CAC;*
- b) A multa aplicada é exorbitante;*
- c) Apresenta (ria) documentos que comprovam todas as despesas glosadas;*
- d) A atuação relativa aos anos 2002 e 2003 estaria prescrita.*

Após analisar a matéria, os Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente em parte o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/BEL nº 01-13.952, de 18 de maio de 2009, fls. 23/26, rejeitou a preliminar de decadência e analisou detalhadamente os documentos apresentados, inclusive apresentado tabela das glosas consideradas não contestadas (Tabela II), sendo considerado comprovado na impugnação apenas o valor de R\$36,01 e R\$50,24, nos anos-calendário 2006 e 2007, sendo certo que parte da pensão alimentícia, despesas médicas e contribuição previdenciária oficial, foi comprovada durante a fiscalização.

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 19 de Janeiro de 2007, (fl. 29) e, com ela não se conformando, interpôs, na data de 13 de fevereiro de 2006, o Recurso Voluntário de fls. 30/32, utilizando-se dos mesmos fatos e fundamentos legais da peça impugnatória.

O processo me foi distribuído, estando numerado até as fls.202 (última).

## Voto

Conselheiro Rayana Alves de Oliveira França

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

A autuação é glosa de diversas deduções nas declarações de ajuste anual do contribuinte, nos anos-calendários de 2002 a 2007, nas quais o contribuinte declarou diversas conclusões sobre as quais não comprovou e/ou justificou sua inclusão nas declarações.

Em sede de preliminar, o contribuinte argüi a ocorrência dos efeitos da decadência e contesta a aplicação da multa qualificada.

É inquestionável que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas se dá pela modalidade de homologação, pois cabe ao Contribuinte calcular (definindo a base de cálculo tributável), pagar e declarar o imposto, de acordo com as regras legais vigentes.

Nessas condições, a contagem do prazo decadencial para que a Fazenda Pública proceda à revisão dos tributos lançados por homologação obedece à regra especial, prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que define tal prazo como sendo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador:

*“Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa...*

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, **será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”* (grifos nossos)

Assim, é a partir do momento em que se consolida o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas, com a apuração do imposto devido, que se inicia a contagem do prazo decadencial.

Nessa linha, se linha se consolidou o posicionamento desse colegiado, inclusive através de súmula, a seguir reproduzida:

No entanto, no caso concreto, a multa de ofício está qualificada, em 150%.

Em casos em que há a identificação de dolo, fraude ou simulação que ensejam a aplicação da multa qualificada, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se desloca da regra do § 4º, do artigo 150, do CTN, para o artigo 173, do mesmo Código. Por isso é importante, nesse momento, antes de prosseguir na análise da decadência, definir se houve ou não tal intuito doloso, por parte da contribuinte, a autorizar a aplicação da multa majorada de 150%.

No Relatório Fiscal (fl.101/104), a qualificação da multa está assim justificada:

*De acordo com a documentação que nos foi apresentada, verifica-se que o contribuinte, sistematicamente informado nas suas declarações de Ajuste Anual nos exercícios fiscalizados, declarando valores de despesas dedutíveis superiores às efetivamente realizadas, aumentando assim, substancialmente os valores a serem restituídos.*

*Por ter o contribuinte praticado tal ato descrito acima e, ato comprovado em sua totalidade, entendemos ter havido o evidente intuito de fraude, com a ocorrência em tese de crime de sonegação, o que motiva tanto a qualificação da multa quanto a elaboração de um processo de representação fiscal para fins penais.*

*Assim, a caracterização de dolo não está restrita diretamente a um único exercício, mas estende-se a todo o período fiscalizado. O procedimento do autuado durante o período, deu origem às glosas dos valores excedentes de despesas dedutíveis e a conseqüente lavratura do auto de infração.*

(..)

*Não resta dúvida de que a falsidade material deixa exposto o evidente intuito de fraude, porém, o dolo - elemento subjetivo do tipo qualificado tributário ou do tipo penal também está presente quando a consciência e a vontade do agente para a prática da conduta (positiva ou omissiva) surgem da reiterado de atos que tenham por finalidade impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador de suas circunstâncias necessárias à ser mensurado.*

*A conduta representada pelo conjunto de fatos relatados e documentada fartamente no presente processo justifica a caracterização do evidente intuito de fraude, e a conseqüente qualificação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento).”*

Tenho entendimento de que, a simples omissão de receita ou rendimento, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 14, tampouco a prática reiterada do sujeito passivo leva a qualificação da penalidade, ou ainda a declaração inexata, caracterizada pelo não oferecimento de rendimentos à tributação, ainda que de valores significativos, apurados por presunção legal, não justifica a aplicação da multa de ofício qualificada, para a qual é indispensável comprovar-se o evidente intuito de fraude

Não obstante, conforme bem explicitado na justificativa, o contribuinte não omitia rendimento, mas se utilizava de valores de despesas dedutíveis superiores não justificavam para aumentar substancialmente os valores a serem restituídos.

O recorrente utilizando em suas declarações de ajuste anual de inúmeras deduções indevidas, com objetivo claro de obter uma restituição que não fazia jus.

Inclusive, o contribuinte apesar da vultosa monta de suas deduções não comprovadas não traz qualquer alegação do que vinha ocorrendo para que incluísse nas suas declarações deduções, relativas as quais não conseguiu comprovar.

Ademais, verificando suas declarações, observo que sua atividade principal é economista, auditor, contador, auditor e afins, portanto não há como se admitir que a inclusão foi indevida por lapso ou desconhecimento da legislação aplicável. Pela sua atividade ficou evidente que o contribuinte conhecimento técnico e utilizou-se de sua expertise para atuar um modus operandi que não buscava sonegar imposto, mas receber continuamente restituição indevida.

Nessa senda, sua conduta caracteriza o evidente intuito de fraude, imprescindível para autorizar a qualificação da penalidade, como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, verbis:

*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.*

*A fraude se caracteriza por uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.*

No caso concreto, não se trata da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, seja ela pelos mais variados motivos que se possa alegar, mas da apresentação de informações, sabidamente inexatas para lesar o fisco através de restituição de imposto.

E sobre esse comportamento e inexatidão em suas declarações, o contribuinte não apresenta qualquer justificativa plausível.

Assim, restando claro o comportamento intencional do contribuinte, entendo perfeitamente cabível a aplicação da multa qualificada de 150%.

Desta feita, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se desloca da regra do § 4º, do artigo 150, do CTN, para o artigo 173, do mesmo Código

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 29/12/2008 (fls.121), o qual se debruçou fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2002 a 2007. Então, de acordo com o exposto, o prazo decadencial para os anos-calendários de 2002 e 2003 terminaria em **31/12/2008 e 31/12/2009, ou seja, após a ciência do lançamento pelo contribuinte.**

Desse modo, mantida a qualificação da multa, deixo de acolher a preliminar de decadência suscitada.

Quanto a comprovação das deduções pleiteadas, nos termos do art.73 do RIR/99, impõe:

*“Art. 73 - Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.”*

Não tendo o contribuinte logrado comprovar no recurso voluntário, qualquer uma das deduções pleiteadas nos diversos exercícios, não há qualquer reparo a fazer na decisão de primeira instância e no lançamento, que inclusive acolheu as deduções devidamente comprovadas.

Diante do exposto, deixo de acolher a preliminar de decadência e no mérito, nego provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

Rayana Alves de Oliveira França - Relatora