



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

Processo nº 10315.000830/2006-41
Recurso nº 159.881 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.266 – 1ª Turma Especial
Sessão de 22 de setembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente FRANCISCO SILVINO DE OLIVEIRA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002

Ementa: DECADÊNCIA - RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL - DECLARAÇÃO RETIFICADORA - No caso de Declaração de Ajuste Anual apresentada em consonância com o entendimento do Fisco, porém posteriormente retificada, de forma a subtrair rendimentos à tributação, o termo de início do prazo decadencial desloca-se da data do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN).

GLOSA DE DEDUÇÕES INDEVIDAS - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - ERRO NO ACÓRDÃO DA DRJ - INOCORRÊNCIA - Inexistindo expressa contestação das glosas de deduções indevidas, correto o julgamento da DRJ ao considerá-las matérias não impugnadas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO POR TERCEIRO - AUTORIZAÇÃO DADA PELO CONTRIBUINTE - INCLUSÃO DE DESPESAS INEXISTENTES - PROPÓSITO DE AUMENTAR O SALDO DE IMPOSTO A RESTITUIR - PROCEDÊNCIA - A retificação da Declaração de Ajuste Anual, com a inclusão de deduções sabidamente inexistentes, tão-somente com o propósito de aumentar o saldo de imposto a restituir, ainda que efetuada por terceiro, porém com a autorização do contribuinte, caracteriza o evidente intuito de fraude, justificando a imposição da multa de ofício qualificada.

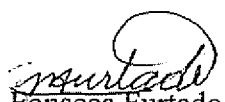
JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC - APLICAÇÃO - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula nº 4, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente


Julio Cezar da Fonseca Furtado - Relator

EDITADO EM: 24 SET 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, José Raimundo Tosta Santos (Conselheiro convocado), Sandro Machado dos Reis, Bernardo Augusto Duque Bacelar (Suplente convocado), Julio Cezar Fonseca Furtado e Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/08, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2001, exercício 2002, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 8.364,95, incluindo multa de ofício e juros de mora (calculados até 31/12/2006).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/06), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações: dedução indevida de previdência oficial, dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de despesas com instrução e de dedução indevida de previdência privada/FAPI, tudo conforme enquadramentos legais indicados nas fls. 04/06 e 08 do Auto de Infração.

Cientificado da autuação em 11/12/2006 (fls.36), o contribuinte protocolizou, em 08/01/2007, a impugnação de fls. 41/47, mediante instrumento procuratório de fls. 50, alegando, em resumo, o seguinte:

1. que tomou conhecimento que havia em seu favor resíduo de imposto do exercício de 2002, ano-calendário 2001, através de informação de colega de trabalho, de nome Pinheiro, que por sua vez recebera restituição instruído pelo servidor da Receita Federal em Iguatú, Sr. Itaécio Anunciado;

2. que o servidor Itaécio, solicitou do impugnante a Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2002, ano-calendário 2001, informando que quando do recebimento seria cobrado um percentual de 30%;
3. que muitos colegas de trabalho também buscaram da mesma forma buscar a respectiva restituição;
4. tomou conhecimento de que fora vítima de artifício arдил perpetrado pelo Sr. Itaécio, ao ser chamado à Receita Federal a fim de prestar depoimento sobre atos e fatos apurados no processo no. 10380.004323/2006-01;
5. quanto à multa aplicada de 150%, pondera que em nenhum momento ficou constatada a ocorrência de fraude da parte do impugnante, tendo em vista que agiu legitimado pela boa fé, acreditando que o procedimento adotado pelo Sr. Itaécio era lícito, não comportando vício algum que o maculasse, portanto, latente a ausência de evidente intuito de fraude e ainda de ação dolosa para aplicação da multa impugnada, tecendo considerações jurídicas em torno do conceito de dolo e elementos do dolo;
6. quanto aos juros de mora, entende que a sua aplicação deve ser feita somente a partir da suposta retificação da declaração e não da data de entrega 30/04/2003;
7. a final, requer a exclusão da multa de ofício aplicada, pois não houve má fé, bem como lhe seja concedido o pagamento do referido crédito de forma parcelada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – Fortaleza/CE, por sua 1ª Turma, julgou procedente o lançamento, consoante Acórdão 08-10.544, de 11 de abril de 2007.

Cientificado da decisão supra, em 30/04/2007 (AR de fls. 92/94), o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 96/103.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cezar da Fonseca Furtado, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

A origem da autuação, conforme RELATÓRIO FISCAL de fls. 09/11, decorreu do fato de a Delegacia da Receita Federal em Juazeiro do Norte, Seção de Fiscalização e Controle Aduaneiro – Fiana, ter verificado, entre julho e agosto de 2006, que inúmeros contribuintes - pessoas físicas, de sua jurisdição, todos servidores públicos federais, em exercício na FUNASA – Fundação Nacional de Saúde, entre os quais o ora recorrente,



retificaram suas declarações de Rendimentos do exercício de 2002, ano-calendário de 2001, com o fim de aumentarem suas restituições do imposto de renda.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/06 e 08) do Auto de Infração relativo o exercício de 2002, ano-calendário 2001, contra o contribuinte em causa foram apuradas as seguintes infrações: dedução indevida de previdência oficial, dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de despesas com instrução e de dedução indevida de previdência privada/FAPI, as quais, por via de consequência, resultaram na exigência do crédito tributário de R\$ 8.364,95, incluindo multa de ofício e juros de mora.

O presente apelo insurge-se contra o acórdão recorrido, cujas conclusões estão resumidas na seguinte ementa, *verbis*:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
- IRPF*

Ano-calendário: 2001

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

É devida a multa de ofício qualificada de 150%, quando restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação definido na lei.

JUROS SELIC

Incide juros de mora sobre o saldo de imposto a pagar apurado em declaração de rendimentos a partir do primeiro dia do mês subsequente àquele estabelecido na legislação tributária para a entrega da referida declaração até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte."

Em seu apelo, o contribuinte aborda os seguintes pontos: 1 - Preliminar de decadência; 2 - Matéria não impugnada; 3 - Da Multa de ofício, e 4 - Dos Juros aplicados, os quais serão examinados a seguir.

1 - Preliminar de decadência

O Auto de Infração de fls. 03/08, é referente ao exercício de 2002, ano-calendário de 2001., e foi lavrado em **07/12/2006**, tendo o contribuinte dele tomado ciência em **11/12/2006**, conforme AR de fls. 36.

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, segundo as regras legais vigentes.

À autoridade administrativa cabe, apenas, após todos esses procedimentos adotados pelo contribuinte, a verificação do seu acerto ou não, vale dizer, da sua conformidade



com os comandos legais. A partir do que, então, poderá advir a homologação de todo o procedimento adotado pelo contribuinte, tácita ou expressamente, ou então, a sua não homologação, do que decorre o lançamento de ofício.

Para tal verificação, o Código Tributário Nacional estabelece um lapso temporal certo e definido. Decorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa tenha, expressamente confirmado os procedimentos do contribuinte ou, por qualquer razão, os tenha contraditado, lançando de ofício a divergência apurada, considera-se extinto o crédito.

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, a qual define tal prazo como sendo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

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 dá início à contagem do prazo decadencial.

Nessa linha, a teor de muitos outros, é o posicionamento da E. Quarta Câmara manifesto através do recente ACÓRDÃO Nº 104-22737, de 17.10.2007, com a relatoria do Conselheiro Dr. REMIS ALMEIDA ESTOL:

"IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º, do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro."

E, na CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS a jurisprudência é reiterada:

"IRPF - DECADÊNCIA – O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, o que caracteriza a modalidade de lançamento por homologação, cujo fato gerador ocorre em 31 de dezembro, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar eventuais lançamentos, nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional. Recurso especial negado."
(ACÓRDÃO CSRF/04-00.208, DE 14.03.2006, RELATOR CONSELHEIRO JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA)

Portanto, tendo o contribuinte tomado ciência do lançamento, relativo ao exercício de 2002, ano-calendário 2001, em 11/12/2006, conforme exarado às AR de fls. 36 dos autos, por força do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, não estaria decaído o direito da Fazenda Nacional de exigir o cumprimento da autuação.

Contudo, ainda que assim não fosse, entendo aplicável à hipótese, a regra do art. 173, I, do CTN, que diz ser o prazo decadencial de 5 anos a contar do "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".



Isto porque, tendo o lançamento sido feito em razão de declaração retificadora, ocorrida em 05/06/03 (fls. 65), e conforme o Relatório Fiscal de fls. 09, o prazo para contagem do prazo decadencial há que levar em consideração o fato gerador da declaração originária retificada.

Neste sentido, aliás, já decidiu a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, *verbis*:

DECADÊNCIA – RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL –

DECLARAÇÃO RETIFICADORA – No caso de Declaração de Ajuste Anual apresentada em consonância com o entendimento do Fisco, porém posteriormente retificada, de forma a subtrair rendimentos à tributação, o termo de início do prazo decadencial desloca-se da data do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN. Recurso especial provido”

(Recurso nº : 104-137582, “Processo nº : 10930.000905/2001-21, Acórdão nº; CSRF/04-00;360,)

Dessa forma, seja por força do artigo 150, § 4º, seja pela regra do artigo 173, I, do CTN, o lançamento não está decadente, motivo pelo qual proponho a rejeição da preliminar de decadência suscitada.

2 – Quanto à Matéria não Impugnada

Igualmente, não merece acolhida a argumentação, tendo em vista que o recorrente nada alegou em sua impugnação, nem nesta fase recursal, aliado ao fato de que, quanto intimado, não logrou comprovar na totalidade as deduções indevidamente utilizadas para a redução da base de cálculo do imposto.

3 – Quanto à Multa de Ofício

A multa de lançamento de ofício tem a sua base na Lei nº. 9.430, de 27/12/1996, dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

...”

§ 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.



Os artigos citados da Lei nº. 4.502/64, têm a seguinte redação:

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

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.”

Não há dúvida de que, na existência de imposto apurado em lançamento de ofício, o contribuinte estará sujeito à multa de lançamento de ofício, de 75%, se não ficar caracterizada a hipótese de que a infração foi cometida com evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Ao contrário, a multa será de 150% sobre o valor do imposto ou da contribuição.

Como a fraude não se presume, prova-se, o primeiro passo, portanto, é verificar se, no procedimento do contribuinte, verificou-se evidente intuito de fraude.

Daí, imprescindível examinar o conceito do que seja evidente e o que seja intuito.

Para Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, em Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa:

“Evidente [Do lat. evidente] Adj. 2 g. Que não oferece dúvida; que se compreende prontamente, dispensando demonstração; claro, manifesto, patente.”

“Intuito (úi). [Do lat. Intuitu] S.m. 1. Objeto que se tem em vista; intento, plano. 2. Fim, escopo.”

O Dicionário Jurídico da Academia Brasileira de Letras Jurídicas assim conceitua:

“Evidência. S.f (Lat. Evidentia) Clareza, transparência; certeza incontestável ou comprovável. Cognatos: evidenciar (v) evidente (adj), indubitável.” E “Intuito. S.m (Lat. Intuitus) Objetivo que se tem em mente ou em consideração.”



Conforme visto, é necessário para que se materialize a hipótese prevista em abstrato na norma, que não haja nenhuma dúvida sobre o escopo do contribuinte de fraudar o fisco.

E para que isso ocorra, já que a intenção, a vontade, é algo intrínseco ao indivíduo, é preciso buscá-la nos atos praticados relacionados à infração, para que se possa exteriorizar esse intento. Práticas que demonstrem de forma indubitosa a vontade do agente, em que fica patente o propósito de burlar o fisco.

No caso em exame, a fiscalização demonstrou o intuito evidente de fraude por parte do contribuinte, ao utilizar-se indevidamente, dos serviços de um servidor da Receita Federal, de sua jurisdição, procedimento totalmente irregular, pois proibido por lei, diga-se, para promover a retificação de sua declaração de rendimentos, mediante retribuição, com o objetivo de reduzir a base de cálculo do imposto, com o conseqüente aumento da restituição a receber.

O contribuinte, contudo, alega que a multa qualificada não se aplica, no caso, que agiu de boa-fé, tendo sido vítima de artifício, ardil de terceiro que teria retificado sua declaração sem sua prévia autorização.

Antes de quaisquer outras considerações torna-se evidente que a alegada “boa-fé” não é de ser reconhecida no presente caso.

Ora, dispõe a Lei de Introdução ao Código Civil, aprovada pelo Decreto-Lei nº. 4.657, de 04/09/194, em seu artigo 3º, que “*Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece*”. Isto para dizer que sendo o recorrente, assim como o funcionário da Receita Federal, ambos servidores públicos, estão proibidos de “*valer-se do cargo para lograr proveito pessoal ou de outrem, em detrimento da dignidade da função pública*” e “*receber propina, comissão, presente ou vantagem de qualquer espécie, em razão de suas atribuições*”, conforme disposto no artigo 117, incisos IX e XII, do Estatuto dos Servidores Públicos de que trata a Lei nº. 8.112, de 11/12/1990, cuja inobservância está, sem sombra para qualquer dúvida, caracterizada pelos ESCLARECIMENTOS de fls. 15, prestados pelo ora recorrente, embora tenha, depois de recebida a restituição, se negado a honrar o compromisso.

Tais ponderações, entretanto, já haviam sido apreciadas com muita propriedade pela DRJ/Fortaleza/Ce, cuja fundamentação adoto (fls. 70 a 72):

“...

A conduta do contribuinte de permitir que terceiros tivessem acesso à sua declaração de rendimentos, como foi o caso, é ato de seu livre arbítrio, sendo relevante salientar que, perante a Secretaria da Receita Federal, o contribuinte é o responsável pelo preenchimento da sua declaração, mesmo que entregue a outrem o encargo de fazê-lo.

Ressalta-se que o sujeito passivo da obrigação tributária, no caso em exame, é o interessado que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador do imposto apurado.

Conforme Relatório Fiscal, fls. 09/11, a fiscalização, entre julho e agosto de 2006, tomou conhecimento de que inúmeros contribuintes de uma mesma repartição pública solicitaram cópia de suas declarações de rendimentos de um mesmo ano-

calendário, retificando-as e apurando imposto a restituir, dentre os quais encontra-se o autuado, procedeu às investigações que entendeu necessárias e concluiu, em face do conjunto das circunstâncias, a presença de indícios de fraude no ato de prestar declaração falsa do Fisco, com o intuito de suprimir ou reduzir tributo devido, capitulando o fato nos artigos acima transcritos, lavrando o presente Auto de Infração com aplicação da multa qualificada para a totalidade das infrações cometidas.

Por todo o exposto, entende-se que a conclusão da autoridade fiscal está correta, devendo prevalecer a cobrança da multa qualificada (multa de ofício de 150%), conforme exigido no Auto de Infração."

É, assim, cabível a aplicação da multa prevista no parágrafo 1º. inciso I, do artigo 44, da Lei 9.430/96.

4 – Quanto aos Juros de Mora com base na SELIC

Também em relação aos juros de mora a autoridade lançadora deve obedecer ao princípio da reserva legal.

Os juros moratórios foram lançados com fundamento no artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº. 9.430/96, como consta do demonstrativo próprio, anexo ao auto de infração (fls. 50), e estão em consonância com a lei nacional.

Com efeito, dispõe o artigo 161 do Código Tributário Nacional:

"Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês." (grifei)

Ocorre que o legislador ordinário, no uso da faculdade que lhe assegurou o § 3º do artigo 61, da Lei 9.430/1996, dispôs em contrário, estabelecendo que, a partir de janeiro de 1997, *"sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º (TAXA SELIC), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento"*.

Na hipótese dos autos, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 61, parágrafo 3º, da Lei nº. 9.430/96, como se verifica no demonstrativo anexo ao auto de infração (fls. 08), valendo ressaltar que, por força de lei, são devidos mesmo durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-lei nº. 1.736/79, art. 5º; RIR/94, art. 988, § 2º e RIR/99, art. 953, § 3º).



Outrossim, cabe trazer à colação a Súmula nº. 4, do então Primeiro Conselho de Contribuintes, que assim dispõe:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Quanto à “aplicação dos juros de mora tão somente a partir da suposta retificação”, conforme salientou o acórdão recorrido “apenas a título de esclarecimento, cabe lembrar ao contribuinte que a restituição pleiteada na declaração retificadora e já recebida foi acrescida de juros Selic desde 01/05/2002”, razão porque não merece prosperar o pedido.

Entendo, portanto, correta a cobrança dos juros de mora com base na SELIC, hoje já admitidos pelos nossos tribunais, tanto na cobrança de impostos e contribuições, como em sua restituição ou compensação.

Por derradeiro, vale esclarecer que a matéria deste processo não é nova, valendo ressaltar que já foram objeto de julgamento os recursos voluntários nºs. 159882 e 159892, nas sessões de 08/09/2008 e 19/03/2009, tendo Esta Turma Especial negado, por unanimidade, provimento a ambos, sendo Relatora a Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende.

Ante todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de REJEITAR a preliminar argüida, e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.



Julio Cezar da Fonseca Furtado.