



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.733294/2011-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-007.550 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de março de 2023
Recorrente IONE BESSA FELIZOLA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

PRELIMINAR - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA

O auto de infração lavrado em face do contribuinte respeita todos os requisitos elencados no Decreto nº 70.235/72. Ainda, todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Para configuração da denúncia espontânea e o consequente afastamento das infrações previstas em lei, o contribuinte deve a quitar o tributo devido.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício incide pelo descumprimento da obrigação principal de não pagamento do tributo a tempo e a modo, sendo que sua aplicação independe de conduta dolosa do sujeito passivo, conforme previsão do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

JUROS - TAXA SELIC

Incide juros de mora à taxa SELIC sobre o valor do crédito fiscal constituído, conforme o teor do §3º do artigo 61, da Lei nº 9.430/96. Inclusive, os juros incidem sobre a multa de ofício, de acordo com a Súmula Vinculante CARF nº 108.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Conforme súmula 11 do CARF, a prescrição intercorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Thiago Duca Amoni, Diogo Cristian Denny (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:

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento (fls. 14/21), emitida em nome da contribuinte acima identificada em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda, referente ao exercício de 2009, ano-calendário de 2008, que alterou o resultado de imposto a pagar declarado de R\$ 240,95 para imposto suplementar de R\$ 4.507,74.

2. De acordo com descrição dos fatos de fls. 16/19, foram verificadas as seguintes infrações:

a) Dedução indevida de dependentes (R\$ 3.311,76): referente a João Felipe Tomaz Batista (código 041) e Giulia Passos Felizola (código 024), tendo em vista não ficar comprovado deter a guarda judicial;

b) Dedução indevida de despesas com instrução (R\$ 1.680,00). A glosa de R\$ 800,00 refere-se a pagamento efetuado no ano de 2010;

c) Dedução indevida de despesas médicas (R\$ 11.400,00), referente a Francisco Adauro Vasconcelos Filho (R\$ 1.000,00) e Santa Casa de Misericórdia (R\$ 10.400,00), ambos por falta de comprovação.

2.1. Em decorrência deste lançamento apurou-se Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar (cód. 2904) de R\$ 4.507,74, multa de ofício de R\$ 3.380,80, além de juros de mora de R\$ 1.106,19.

3. A interessada foi cientificada em 22/11/2011 (AR fl.22) e ingressou com impugnação, em 19/12/2011 (fls.02/11) onde discorre inicialmente sobre a tempestividade da impugnação bem como sobre o processo administrativo fiscal que deve observar os Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa. Quanto ao Princípio da Ampla Defesa, cita a defesa prévia, a produção de provas e o direito de recorrer. Ressalta o artigo 2º da Lei 9784/99 bem como “a obrigatoriedade de intimação da parte para participar da instrução processual e não somente para apresentar DEFESA depois de produzidas as provas”. Aponta que “o processo administrativo é indispensável para a regular APURAÇÃO, exigência e constituição do crédito fazendário”. Discorre sobre a ampla defesa, concluindo que esta deve ser exercida em todas as instâncias administrativas de julgamento. Cita o inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal.

3.1. No item “*SINOPSE FÁTICA E DE DIREITO*”, considera improcedente a notificação de lançamento. Entende que deveria ter tido a opção legal à Denúncia Espontânea prevista no artigo 47 da Lei 9430/96, onde poderia pagar a dívida sem o recolhimento das multas de ofício e moratória imputadas, mas que a Receita omitiu esta opção legal, ofendendo o princípio da “*boa-fé*”.

3.2. Entende que a Impugnante não poderia receber imposição de multa por ter sido seu direito encoberto pelo Fisco, conforme determinação do artigo 138 do CTN, que incentiva o cumprimento espontâneo da obrigação tributária, combinado com o artigo 47 da Lei 9430/96, que amplia tal dispositivo para a pessoa física, mesmo iniciado o procedimento fiscalizatório, caso realizado o pagamento do tributo no prazo de 20 dias. Aponta entendimento de juristas diversos.

3.3. Considera incabível a aplicação da multa moratória e da multa de ofício, uma vez ofendida a ampla defesa pelo não atendimento ao disposto no artigo 3º, inciso I, da Lei 9784/99 e o princípio da boa-fé devido a omissão do contido no artigo 47 da Lei 9430/96.

3.4. Com relação à multa de ofício alega que a legislação não prevê multas superiores a 2%, o que caracterizaria confisco, o que é vedado pelo artigo 150, inciso IV da CF. A aplicação da multa ofende o Princípio da Capacidade Contributiva.

3.5. Requer:

a) que o procedimento seja considerado improcedente, anulando-se o lançamento com o cancelamento da multa de ofício e mora, com abertura de prazo para pagamento nos termos do artigo 47 da Lei 9430/96;

b) caso não haja a total anulação do procedimento, requer redução das multas de ofício e mora, bem como o efeito suspensivo. Requer ainda, que toda decisão seja devidamente fundamentada;

c) “*Protesta pela prova do alegado, por todos os meios de provas em direito admitidos, notadamente depoimento pessoal do autor, testemunhas, perícia, etc., tudo de logo requerido, e, como de direito e melhor expressão de justiça*”.

É o Relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2010

PRELIMINAR. NULIDADE. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO.

Estando a Notificação de Lançamento em consonância com os requisitos do art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não tendo ocorrido nenhuma das causas apontadas no art. 59 do mesmo Decreto, não há que se cogitar de nulidade.

Inexiste embaraço ao exercício do direito de defesa se a Notificação de Lançamento permite ao Impugnante o conhecimento pleno da motivação da ação fiscal, não dando margem a dúvidas quanto à matéria tida como infringida.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. APLICABILIDADE. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

Os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de apreciar matéria de ordem constitucional, por extrapolar os limites de sua competência.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/03/2017, o sujeito passivo interpôs, em 12/04/2017, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) Prescrição intercorrente do crédito tributário vide o princípio da razoável duração do processo;
- b) Preliminar de cerceamento de defesa vide a vedação da Administração Pública em exigir tributo sem assegurar ao contribuinte o devido processo legal;
- c) aplicação do princípio da boa-fé na apreciação das provas;
- d) A Administração Pública deveria apresentar ao contribuinte a possibilidade de realizar a denúncia espontânea;
- e) a multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório;
- f) juros de mora indevidos em razão da inobservância ao princípio da duração razoável do processo

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Duca Amoni - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Trata-se de notificação de lançamento em que foram verificadas a dedução indevida de dependentes, dedução indevida de despesas com instrução e dedução indevida de despesas médicas. Mantida a autuação pela DRJ.

Em momento algum do presente processo administrativo fiscal a contribuinte insurge-se face ao objeto do auto de infração, motivo pelo qual aplico o teor do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Preliminar de nulidade – violação ao devido processo legal

O processo administrativo fiscal é garantia constitucional do contribuinte, de forma que não é exigido qualquer valor pecuniário para discutir matéria no âmbito da Administração Pública. Como reza a CRFB/88:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

(...)

O lançamento é atividade plenamente vinculada à autoridade administrativa que, naquela situação, entenda pela ocorrência do fato gerador da obrigação, tem o dever de ofício de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sob pena de prevaricação.

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.

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

Desta forma, cabe ao contribuinte apresentar documentos e provas de fato impeditivo, modificativo e extintivo do direito da Fazenda de proceder o lançamento.

Todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário, que, neste momento, está sendo objeto de apreciação, conforme se vê pelos artigos 15 e 33 do Decreto retro mencionado, aqui colacionados:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Ainda, o auto de infração está devidamente fundamentado e nenhuma das hipóteses elencadas no artigo 59 foram violadas:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Assim, afasto a preliminar suscitada, já que não houve qualquer violação ao devido processo legal, sendo assegurados à contribuinte a ampla defesa e o contraditório.

Da denúncia espontânea

A contribuinte alega que não lhe fora oportunizada a apresentação da denúncia espontânea pela Administração Pública. Conforme artigo 138 do CTN, temos:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Ora, para que se configure a denúncia espontânea e o consequente afastamento das infrações cominadas na lei, o contribuinte deve antecipar-se à Administração Fazendária e pagar o tributo prontamente, o que não é o caso dos autos. Ainda, observa-se que o instituto da denúncia espontânea não afasta o crédito tributário principal.

A jurisprudência do CARF caminha nesta linha:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Somente exclui a responsabilidade pela infração a denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo devido e de seus consectários. (Acórdão nº 9202-003.553 - Sessão de 28 de janeiro de 2015)

Assim, a denúncia espontânea precede a apuração correta e pagamento integral do montante devido.

Da multa de ofício

À luz do Direito Tributário, sem adentrar correntes doutrinárias específicas, o lançamento tributário é didaticamente dividido em três modalidades: lançamento de ofício, lançamento por homologação e lançamento por declaração.

Conforme dispositivos do Código Tributário Nacional:

Art. 149. O **lançamento é efetuado e revisto de ofício** pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

No lançamento por homologação o contribuinte tem o dever de apurar e pagar o tributo por sua conta, antecipando-se a autoridade administrativa.

Atualmente, pelo Princípio da Praticidade, a maioria dos tributos, inclusive o imposto de renda, estão sujeitos ao lançamento por homologação e, caso o contribuinte não cumpra seu dever legal, caberá ao Fisco efetuar o lançamento tributário de ofício, cuja consequência é aplicação da multa de ofício de 75%, conforme artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que, à época do fato gerador, tinha a seguinte redação:

Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição;

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa moratória, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte:

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, independentemente de outras penalidades administrativas e criminais cabíveis

Não interessa ao presente processo, contudo, como fora mencionado acima, o lançamento por declaração é aquele em que a autoridade administrativa, frente a uma informação prestada pelo sujeito passivo da obrigação tributária, exige o pagamento do tributo (por exemplo, o IPTU).

Desta feita, como o contribuinte não cumpriu com o seu dever de lançar devidamente o tributo devido, coube a fiscalização assim proceder, sendo devida a multa de ofício de 75%.

Da incidência de juros moratórios

Ainda, em que pese as alegações do contribuinte quanto a impossibilidade da incidência de juros moratórios, calculados à taxa SELIC, a Lei nº 9.430/96, no §3º do artigo 61 prevê:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º 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, 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.

Já é pacificado por este Conselho que os juros SELIC incidem também sobre a multa de ofício, conforme o teor da Súmula nº 108:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04

Quanto a prescrição, cito a Súmula CARF nº11:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Por fim, quanto às alegações acerca da violação aos princípios constitucionais e do caráter confiscatório da multa, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

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

Diante do exposto, conheço do Recurso voluntário para afastar a preliminar suscitada e no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni