



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10580.003545/2007-22
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.128 – 2ª Turma
Sessão de 27 de março de 2014
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARIA DO PERPÉTUO SOCORRO BORGES DA COSTA NUNES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

MULTA QUALIFICADA. MANUTENÇÃO.

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 de liberado 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, escamoteia na ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que a diferenciada declaração inexata ou da falta ou pagamento a menor do tributo ou da omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, seja ela pelos mais variados motivos que se possa alegar. Dessa forma, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado (nota fiscal fria, calçada, declaração do beneficiário do pagamento de que não prestou os serviços etc), sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

O intuito do contribuinte de fraudar não pode ser presumido: Compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa. Se, por um lado, cabe ao contribuinte comprovar as despesas deduzidas dos rendimentos tributáveis declarados, sob pena de serem glosados, como ocorreu no lançamento em comento, de outra banda, compete à fiscalização apresentar os elementos de prova que demonstrem a intenção do contribuinte de fraudar o fisco.

A multa qualificada não é aplicada somente quando existem nos autos documentos com fraudes materiais, como contratos e recibos falsos, notas

frias etc. Decorre também da análise da conduta ou dos procedimentos adotados pelo contribuinte que emergem do processo.

Nos documentos glosados há demonstração que houve evidente intuito de fraude pela da contribuinte em se apurar uma base de cálculo do imposto abaixo do limite, justificando-se, portanto, a aplicação da multa de ofício qualificada.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurelio Pereira Valadão – Presidente em exercício.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior – Relator

EDITADO EM: 26/05//2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurelio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo e Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann, substituída pelo Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra a decisão proferida no acórdão nº 2802-01.247, (fls. 111/114), que deu provimento parcial ao recurso voluntário apresentado pelo contribuinte com a seguinte ementa:

ASSUNTO. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FISICA - IRPF Exercício. 2003, 2004

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia deve ser determinada pela autoridade julgadora quando necessária elucidação de fatos pertinentes ao processo fiscal. Não cabe a realização de perícia com o objetivo de suprir deficiências da defesa na produção de provas sob sua responsabilidade.

MULTA QUALIFICADA. DESCABIMENTO.

Não comprovado o verdadeiro intuito de fraude, há que se afastar a qualificação da multa. Incabível a aplicação da penalidade por presunção de fraude.

SÚMULA Nº28 DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes à Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Recurso parcialmente provido.

Ocorre que a União opôs embargos em face do acórdão acima transcrito que deu provimento parcial ao recurso voluntário e com isso desqualificou a multa de ofício adotando o fundamento de que "não resta plenamente comprovado que houve indício de fraude por parte da Recorrente, ainda que esta não tenha se desincumbido de produzir provas para sustentar suas deduções incluídas em suas Declarações de Ajuste Anual".

Sustenta a embargante que foi empregada uma fundamentação genérica, sem que o Colegiado tenha expressamente se manifestado sobre as provas das fraudes relatadas no relatório fiscal. Entende que as declarações emitidas pelos próprios profissionais indicados nos recibos médicos no sentido de que não prestaram qualquer espécie de serviço é prova da fraude e é necessário que o Colegiado se manifeste expressamente sobre elas de modo a sanar o requisito do prequestionamento necessário para interposição de recurso especial (art. 67, § 3º, do RICARF).

Sob a fundamentação de que prequestionamento é requisito para admissão de recurso especial, e a fim de possibilitar o contraditório e ampla defesa dos interesses de ambas as partes litigantes, os Embargos de Declaração foram admitidos (fls.125/126), com o objetivo de submetê-lo à apreciação do Colegiado, objetivando menção expressa no acórdão sobre a suficiência ou não das declarações dos emitentes dos recibos relatados, no sentido de que estes não foram emitidos e que os serviços não foram prestados à recorrente, para fins de prova da fraude imputada ao contribuinte e consequente qualificação da multa de ofício.

Conforme a 2ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, por meio do acórdão nº 2802-01.247, conheceu dos embargos para fins de prequestionamento, para ratificar a decisão embargada com os fundamentos adotados no respectivo acórdão, sem contudo reconhecer efeitos infringentes.

Cientificada do acórdão, a PGFN interpôs Recurso Especial de divergência, quanto ao **cabimento da qualificação da multa de ofício, quando se trata de despesas médicas cujos profissionais prestadores dos serviços não confirmam a alegada prestação. Apresentou como paradigma Acórdão n. 106-15.759:**

Acórdão 106-15.759

NULIDADE — INCONSTITUCIONALIDADE — Em atenção à Súmula nº 02 deste Primeiro Conselho, não é ele competente para apreciar a arguição de inconstitucionalidade de lei tributária.

IRPF — GLOSA - DESPESAS MÉDICAS — Não sendo comprovada a efetividade dos serviços médicos prestados, cuja dedução o contribuinte pleiteava, deve ser mantida a glosa das referidas despesas.

MULTA QUALIFICADA — Comprovado, através de declaração prestada pelo profissional signatário, que os recibos de despesas médicas eram falsos, pois nenhum serviço foi prestado, fica caracterizada a fraude necessária à qualificação da multa.

Após ciência, em 04/07/12, do Recurso Especial da PFN, do Acórdão e do Despacho do CARF, o contribuinte não apresentou Recurso Especial contra a parte mantida e nem Contrarrazões. Identificado que não houve o adimplemento da parte não questionada, foi realizado o desmembramento do crédito tributário para o processo de representação nº 10580.7308732012-62 e encaminhado o processo para julgamento ao CARF.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, Relator

Sendo tempestiva interposição e demonstrada a divergência, conheço do Recurso.

Como registrado no relatório, a matéria objeto do Recurso Especial trata do **descabimento da qualificação da multa de ofício, quando se trata de despesas médicas cujos profissionais prestadores dos serviços não confirmam a alegada prestação.**

O Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional em face da decisão proferida no acórdão nº 2802-01.247, (fls. 111/114), que deu provimento parcial ao recurso voluntário apresentado pelo contribuinte com a seguinte ementa:

ASSUNTO. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FISICA - IRPF Exercício. 2003, 2004

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia deve ser determinada pela autoridade julgadora quando necessária elucidação de fatos pertinentes ao processo fiscal. Não cabe a realização de perícia com o objetivo de suprir deficiências da defesa na produção de provas sob sua responsabilidade.

MULTA QUALIFICADA. DESCABIMENTO.

Não comprovado o verdadeiro intuito de fraude, há que se afastar a qualificação da multa. Incabível a aplicação da penalidade por presunção de fraude.

SÚMULA Nº28 DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes à Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Recurso parcialmente provido.

No caso dos autos, foi afastada a multa qualificada de 150%, sob os seguintes fundamentos apresentados pelo Conselheiro Carlos Nogueira Nicácio:

[...] No que tange a aplicação da multa qualificada de 150%, tem-se que esta multa está determinada de acordo com o art. 44, II da Lei 9.430 de 1996. Para sua aplicação é indispensável que a autoridade fiscal identifique evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 24.502, de 30 de novembro de 1964.

Presente a intenção de deixar de cumprir a obrigação tributária, a falta deve ser punida de ofício com a penalidade de maior ônus financeiro. A fiscalização entendeu que os fatos revelam propósito deliberado de minimizar o valor de imposto devido, utilizando-se de meios que caracterizem evidente intuito de

fraude, quando da inclusão de despesas que não deveriam constar em sua declaração.

Todavia, não resta plenamente comprovado que houve indicio de fraude por parte da Recorrente, ainda que esta não tenha se desincumbido de produzir provas para sustentar suas deduções incluídas em suas Declarações de Ajuste Anual.

Já o paradigma manifesta, por meio do voto prolatado pela Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti – ressalte-se que trata de recibos impugnados pelo mesmo profissional médico -, entendeu pela manutenção da multa qualificada:

Da leitura de tais artigos, é forçoso concluir que só pode ser exigida a multa de 150% (multa qualificada) aos lançamentos de ofício em que restar caracterizado o evidente intuito de fraude do contribuinte — e não a todo e qualquer lançamento de ofício.

No caso em tela, a justificativa da autoridade lançadora para aplicar a multa de 150% ao lançamento (fls. 11) foi a seguinte:

Ainda no que tange aos referidos valores declarados como pagos ao profissional acima citado estamos qualificando a multa de ofício para 150% por estar caracterizado, em tese, o evidente intuito de fraude, pois o contribuinte inseriu elementos inexatos em sua declaração, reduzindo a base de cálculo do IRPF com valores fictícios de despesas médicas, conforme determina o art. 44, da Lei 9.430/96.' Diante da declaração prestada pelo próprio profissional emitente dos recibos, fica claro que os serviços médicos cuja restituição o Recorrente pleiteou, não foram prestados, e por isso assiste razão à autoridade lançadora ao qualificar a multa.

Houve, de fato, evidente intuito de fraude, necessário à qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96

A multa qualificada, aplicada ao caso em exame, está prevista no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, que determina:

Art.º 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 de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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 arts. 71, 72 e 73 da Lei nº Lei 4502/64, por seu turno, assim dispõem:

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 tecla 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.

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 de liberado 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, escamoteia na ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que a diferenciada declaração inexata ou da falta ou pagamento a menor do tributo ou da omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, seja ela pelos mais variados motivos que se possa alegar. Dessa forma, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado (nota fiscal fria, calçada, declaração do beneficiário do pagamento de que não prestou os serviços etc), sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

O intuito do contribuinte de fraudar não pode ser presumido: Compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa. Se, por um lado, cabe ao contribuinte comprovar as despesas deduzidas dos rendimentos tributáveis declarados, sob pena de serem glosados, como ocorreu no lançamento em comento, de outra banda, compete à fiscalização apresentar os elementos de prova que demonstrem a intenção do contribuinte de fraudar o fisco.

A multa qualificada não é aplicada somente quando existem nos autos documentos com fraudes materiais, como contratos e recibos falsos, notas frias etc. Decorre também da análise da conduta ou dos procedimentos adotados pelo contribuinte que emergem do processo.

Nos documentos glosados entendo que há demonstração que houve evidente intuito de fraude pela da contribuinte em se apurar uma base de cálculo do imposto abaixo do limite, justificando-se, portanto, a aplicação da multa de ofício qualificada.

Portanto, CONHEÇO do Recurso Especial interposto, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para estabelecer a multa qualificada.

É o voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior

CÓPIA