



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.730461/2013-11
ACÓRDÃO	2002-008.475 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SONIA MARIA OLIVEIRA ANDRADE
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

MULTA QUALIFICADA.

A conduta reiterada do contribuinte em incluir significativas e continuadas deduções indevidas da base de cálculo do imposto evidencia a intenção em reduzir o montante do imposto devido e dá ensejo à aplicação da multa qualificada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Henrique Perlatto Moura, Joao Mauricio Vital, Rodrigo Duarte Firmino (suplente convocado(a)), Marcelo de Sousa Sateles (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:

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 03/04/2013, o Auto de Infração de fls. 02/16, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física dos Exercícios – EX 2010 e 2011, correspondentes aos anos-calendário – AC 2009 e 2010, por

intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 66.706,36, dos quais R\$ 23.976,62 correspondem a imposto, R\$ 35.964,94 a multa proporcional e R\$ 6.764,80 a juros de mora, calculados até 11/2013.

As infrações apuradas, que resultaram na constituição do crédito tributário referido, encontram-se relatadas no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 13/15, a saber, em síntese:

a) **Glosa de Previdência Privada e Fapi – AC 2009 e 2010.** Glosa de contribuições à previdência privada em favor da Brasilprev, declaradas a maior. Comprovado somente o valor de R\$ 996,77 no AC 2009;

b) **Glosa de Dependentes – AC 2009 a 2010.** Glosa de dependente nos AC 2009 e AC 2010 referente ao filho Vitor Oliveira de Andrade, nascido em 08/10/1979, não preenchendo os requisitos legais para sua dedução. Glosa de dependente no AC 2010 referente ao cônjuge que apresentou DIRPF em separado;

c) **Glosa de Despesas com Instrução – AC 2009 e 2010.** Desconsiderados os comprovantes de despesas com instrução do filho do contribuinte não enquadrado como dependente tributário. As despesas em nome do declarante e do cônjuge não foram comprovadas;

d) **Glosa de Despesas Médicas – AC 2009 e 2010.** Comprovadas parcialmente as despesas médicas declaradas. Acatou-se o pagamento ao Planserv e as despesas constantes dos informes de rendimentos emitidos pela Secretaria de Administração do Estado da Bahia. Não comprovadas as despesas declaradas com Bradesco Saúde.

DEDUÇÕES AC 2009	VALOR DECLARADO	VALOR COMPROVADO	VALOR LANÇADO
Contr. Previd Oficial	11.587,55	11.587,55	0,00
Contr. Prev Priv/Fapi	21.706,20	996,77	20.709,43
Dependentes	3.460,80	1.730,40	1.730,40
Despesas Instrução	8.126,82	0,00	8.126,82
Despesas Médicas	18.090,18	5.241,79	12.848,39
TOTAL	62.971,55	19.556,51	43.415,04
DEDUÇÕES AC 2010	VALOR DECLARADO	VALOR COMPROVADO	VALOR LANÇADO
Contr. Previd Oficial	9.233,79	9.233,79	0,00
Contr. Prev Priv/Fapi	20.034,00	0,00	20.034,00

Dependentes	3.616,56	0,00	3.616,56
Despesas Instrução	8.492,52	0,00	8.492,52
Despesas Médicas	16.694,60	5.065,00	11.629,60
TOTAL	58.071,47	14.298,79	43.772,68

A fiscalização aplicou a multa qualificada em 150%, nos termos do art. 957 do RIR/1999, em face da *prática sistemática de pleitear deduções não comprovadas, em dois anos-calendário consecutivos, demonstra que o contribuinte agiu com dolo, objetivando reduzir a base de cálculo do imposto, de modo a aumentar indevidamente o valor a ser restituído.*

Formalizado processo de Representação Fiscal Para Fins Penais – RFFP.

O enquadramento legal, descrição, demonstrativo do fato gerador e valor tributável foram registrados no lançamento, às fls. 02/16.

A contribuinte contestou parcialmente o lançamento através do instrumento de fls. 40/49, alegando em síntese:

- 1) A impugnação refere-se tão somente a parte da multa proporcional, não abrangendo o débito referente ao imposto, aos juros e a 75% da multa proporcional, restando impugnado os outros 75%, no valor de R\$ 17.982,47, requerendo o desmembramento com consequente parcelamento do valor reconhecido com redução legal de 40% da multa proporcional – em relação aos 75% não contestados;
- 2) Por falta de experiência, deficiência quanto às ciências contábeis e falta de tempo, valeu-se de um contador especializado na área ao qual entregou toda a documentação, não logrou êxito em reunir toda a gama comprobatória necessária;
- 3) A despeito da discussão que circunda a duvidosa constitucionalidade da multa, é sabido que a mesma trata-se de medida extrema aplicada a situações em que se comprova a incontestável intenção criminosa de fraudar o fisco, não sendo bastante meras inconsistências ou erros na declaração;
- 4) Por não tomar rédeas das suas declarações, somente no momento da entrega dos documentos à Autoridade é que visualizou as incongruências que, embora existentes, são evidentemente culposas, sendo inconcebível a alegação de dolo de fraude;
- 5) No tocante à inclusão do cônjuge como dependente, o mesmo estava desempregado em 2009 situação comum nos dias de hoje e, em 2010, voltando a trabalhar, realizou sua própria declaração retirando seu nome como dependente;
- 6) Seria crível que a impugnante tentaria se beneficiar dolosamente, inserindo seu cônjuge como dependente, sabendo que o mesmo estava fazendo uma

declaração autônoma, sendo claro que o CPF apareceria em mais de uma declaração e a inconsistência seria constatada. Beira ao surreal acreditar que tal situação amolda-se a uma tentativa de fraude;

7) Quanto a inclusão do filho como dependente reconhece que o mesmo já passava da idade aceita para declaração com instrução. No entanto, foi declarado equivocadamente o filho mais velho sendo que quem estava estudando era o mais novo;

8) Quanto a dedução em si, não haveria diferença prática, haja vista que o filho mais novo tinha a pouco ultrapassado a idade necessária para ser declarado como dependente. Contudo tal informação é importante para aclarar como o erro foi justificável;

9) Tudo isso foi explicado à Autoridade Fiscal que suprimiu do relatório talvez com intuito de sustentar sua absurda tese de existência de fraude sendo frágil os argumentos da Autoridade pois não foi possível encontrar dolo, como não restam dúvidas de que é caso de inexatidão de declaração meramente culposa;

10) Seguramente, devido a quantidade de clientes no final do prazo para entrega de declaração, o especialista cometeu alguns equívocos relativos aos documentos apresentados a ele, declarando benefícios aos quais não fazia jus e deixando de declarar aos que fazia;

11) O contador declarou erroneamente uma previdência Brasilprev que alega, nunca possuiu, deixando de apresentar a Caixa Vida e Previdência, que foi documentalmente comprovada;

12) Quanto às despesas médicas, alega que, por ser servidora estatal, possui o Planserv, havendo também equívoco ao declarar a Bradesco Saúde, deixando de lado o real plano de saúde existente;

13) Outras despesas médicas declaradas, apesar de reais não foram possíveis de comprovação devido ao tempo reduzido de 5 dias, ainda mais levando em consideração que labora durante a semana no interior do estado;

14) Não há como negar que houve equívocos, mas somente o fato de o contador ter errado em quais eram seus gastos, deixando de declarar os efetivamente despendidos, já são suficientes para a Autoridade deduzir que existiu “participação em esquema de fraude”;

15) Quanto às despesas com instrução, é semelhante à questão do filho dependente, sendo que houve a despesa, somente não era possível declará-las em virtude de o seu filho ter a pouco passado da idade;

16) Apesar da supressão da informação pela Autoridade, quem estava estudando era o filho mais novo, justificando o seu erro;

17) Inconcebível as conclusões a que a Autoridade chegou, no sentido de que a Peticionante participou de um esquema de fraude, razão pela qual, a despeito de não se dar ao trabalho de descrever qual a atitude fraudulenta e em qual situação

legal a mesma encontra-se tipificada, imagina-se que se refere ao art. 72, da Lei nº 4.502/1964, pois o mesmo trata de fraude;

18) Questiona qual ação ou omissão da impugnante veio cunhada de um dolo fraudulento no intuito de reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. Restou claro que não passaram de pequenos equívocos, desautorizando a aplicação da multa de ofício de 150%;

19) Ressalta que a Autoridade sequer tentou embasar sua alegação de dolo ou fraude em provas concretas, reservando-se a afirmar: “A prática sistemática de pleitear deduções não comprovadas, em dois anos-calendário consecutivos, demonstra que o contribuinte agiu com dolo (...)”;

20) Não é nem mesmo plausível que um homem médio chegue à conclusão que erros em duas declarações são suficientes para qualificá-las como sistemáticas, menos ainda que uma Autoridade Fiscal faça uso dessa afirmação esdrúxula e ainda se utilize dela para basear um inventivo esquema de fraude, aplicando uma multa vergonhosa à Impugnante. Cita Decisões Administrativas e Doutrina;

21) Demonstrado que as incongruências não passaram de equívocos ocasionados por negligência, sendo inimaginável a aplicação da multa de 75% sem comprovação de dolo de fraude criminosa, sob pena de afigurar-se a mais tacanha responsabilidade objetiva no campo fiscal.

22) Requer mudança do enquadramento da multa aplicada por ausência de comprovação de qualquer dos requisitos delineados nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964 e a juntada de todos os documentos comprobatórios que acompanham a impugnação.

Em decorrência da impugnação parcial do contribuinte, procedeu-se à transferência do crédito tributário não impugnado, para o processo nº 10580.731.562/2013-00, conforme termo de transferência e extrato do processo às fls. 69/70, restando nestes autos, a multa de ofício qualificada de 75% sobre o valor do imposto devido.

É o Relatório.

Cientificado da decisão de primeira instância em 15/04/2014, a qual julgou a impugnação improcedente, o sujeito passivo interpôs, em 15/05/2014, Recurso Voluntário, alegando, em apertada síntese, que:

a) a multa aplicada é indevida em razão de não estar comprovado dolo, fraude ou simulação

b) a aplicação da multa qualificada é improcedente

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

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

O litígio recai sobre a aplicação da multa qualificada imposta pela fiscalização, no percentual de 150%, pois a autoridade fiscal considerou que a prática sistemática de pleitear deduções não comprovadas (previdência privada, despesas médicas, despesas com instrução e dependentes), em dois anos-calendários consecutivos, demonstra que o contribuinte teria agido com dolo, objetivando reduzir a base de cálculo do imposto, de modo a aumentar indevidamente o valor a ser restituído (fls. 13/16).

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do Anexo 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:

Conhecemos da impugnação apresentada com observância do prazo legal e demais requisitos de admissibilidade.

A impugnante reconheceu o valor devido referente ao imposto, juros de mora e multa de ofício de 75%. O valor não impugnado foi transferido para o processo nº 10580.731.562/2013-00, conforme documento de fls. 69/70.

Assim, a matéria impugnada no presente lançamento refere-se à multa de ofício qualificada de 75% aplicada sobre o valor do imposto devido.

RESPONSABILIDADE PELAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NA DIRPF.

Inicialmente, destacamos que a responsabilidade pelo conteúdo e veracidade das informações constantes das Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF pertence exclusivamente ao contribuinte, independente de sua intenção e/ou desconhecimento de lei e mesmo que tenha delegado a um terceiro a tarefa de elaborar suas declarações.

Regra geral, em se tratando de matéria tributária, não importa se a pessoa física cometeu a infração por puro descuido ou desconhecimento da legislação, não dependendo, na maioria dos casos, da aferição da existência de culpa ou dolo do agente, tendo em vista o caráter objetivo da responsabilidade por infrações à legislação tributária, conforme o art. 136 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional – CTN.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, os argumentos do impugnante de que não teve o intuito de fraudar ou lesar o fisco, que a elaboração e entrega de suas DIRPF foram feitas por terceiro, que somente tomou ciência dos dados inclusos nas DIRPF após intimação fiscal, são alegações que não devem prosperar.

O artigo 7º da Lei n.º 9.250/95 é claro em sua redação ao determinar que a obrigação pela apuração do saldo de imposto de renda e entrega da Declaração Anual de Ajuste é da pessoa física que percebeu os rendimentos, portanto, é de responsabilidade do contribuinte quando passa esta atribuição para *terceiros*, bem como das consequências advindas deste ato, conforme se depreende do dispositivo citado, a seguir reproduzido:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Ademais, pela redação dos artigos 121 e 122 do Código Tributário Nacional, resta claro quem é o sujeito passivo da relação tributária, não podendo o autuado se escusar de cumprir a lei alegando que a responsabilidade é de terceiro, conforme a seguir transcritos:

Art. 121 Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

(...)

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

DA MULTA QUALIFICADA.

Insurge-se o Impugnante contra a multa aplicada qualificada em 75%, no entanto, a mesma encontra-se em conformidade com o disposto no artigo 44, inciso II da Lei n.º 9.430/96:

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 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. (grifou-se)

(...)

A redação acima foi alterada para:

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)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (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)

(...)

Da leitura das diferentes redações desse dispositivo legal ao longo do período abrangido pela autuação, conclui-se que não foram feitas alterações essenciais. A lei sempre determinou a aplicação de 150% nos casos previstos nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, que 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 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 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.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75% estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. A aplicação da multa qualificada, prevista no parágrafo 1º, pressupõe que seja comprovada uma das

hipóteses contidas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei n.º 4.502/64 (*sonegação, fraude ou conluio*).

Como vimos acima, a natureza da responsabilidade por infrações é estipulada pelo artigo 136 do Código Tributário Nacional. Com base na sua redação, o pensamento dominante é o de que, em regra, a responsabilidade tributária relativa à penalidade é objetiva. Ao Fisco basta provar a ocorrência da conduta ilícita para aplicar a multa. O elemento subjetivo, ou seja, a consciência acompanhada ou não da intenção de praticar a ação delitiva é irrelevante.

Como exceção, a lei pode incluir na tipicidade o aspecto subjetivo do infrator e, em geral, o faz para agravar a sanção em relação aquela decorrente da tipificação objetiva. Nesse caso, cabe à Fazenda Pública comprovar que o sujeito passivo teve a intenção, ou seja, agiu com consciência de praticar uma conduta antijurídica.

Devemos, contudo, observar que não é possível adentrarmos na mente do infrator para aferir seu conteúdo de consciência no momento do delito. Ele é determinado a partir do resultado e das circunstâncias de sua ação ou omissão.

Em relação às glosas das despesas médicas, com instrução, com previdência privada e dependentes, a consciência da conduta delitiva foi um dos aspectos que serviram para o enquadramento legal da ilicitude e, como já dito, cabe ao Fisco prová-lo.

A multa qualificada baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado a dedução deliberada de despesas que não ocorreram, inclusive com ratificação pelo contribuinte.

Esclareça-se que, como consta no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 13, a contribuinte foi selecionada para fiscalização em decorrência de participação em esquema de fraude, que consiste em aumentar o imposto a restituir ou reduzir o imposto a pagar apurado em Declarações de Ajuste Anual, mediante informação de deduções fictícias.

Tal seleção de contribuinte para fiscalização é parâmetro instituído pela Administração, estando o Auditor Fiscal vinculado à verificação dos fatos e aplicação da legislação, como o fez.

Ora, a própria contribuinte reconhece que incluiu em suas DIRPF deduções que não poderiam ser declaradas ou que não apresentou documentos comprobatórios, alegando simplesmente que não logrou êxito em reunir toda a gama comprobatória necessária, o que não pode ser aceito pelo fisco federal.

A autoridade fiscal lançadora fundamentou a aplicação da multa qualificada de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado a ação reiterada do contribuinte na inclusão ilegal de despesas inexistentes, com o fito de provocar uma redução do valor do imposto devido obtendo como resultado um menor valor de imposto a pagar.

No procedimento fiscal que culminou com a lavratura do auto de infração em tela, no Termo de Verificação, fica evidenciado que foram inseridas, nas declarações de ajuste do Autuado, despesas que não foram realizadas, fato confirmado pelo próprio contribuinte que, em sua peça impugnatória, infere que houve equívocos por parte de terceiro contratado pelo impugnante.

Nos dois anos consecutivos abrangidos pela fiscalização, praticamente todos os valores informados a título de despesas não são verdadeiros. Ora, não é razoável acreditar que o contribuinte não tenha tido o mínimo cuidado de verificar que, em sua declaração de rendimentos, foram quase que exclusivamente introduzidas informações falsas, que propiciaram que o mesmo obtivesse redução de imposto de renda devido em valores expressivos, como se pode verificar nos quadros abaixo:

DEMONSTRATIVO IMPOSTO APURADO	AC 2009	AC 2010		
	DECLARADO	APURADO	DECLARADO	APURADO
RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DECLARADOS	R\$ 180.901,85	R\$ 180.901,85	R\$ 175.362,09	R\$ 175.362,09
(-) DEDUÇÕES DECLARADAS	R\$ 62.973,57	R\$ 62.973,57	R\$ 58.071,47	R\$ 58.071,47
(+) GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS		R\$ 43.415,04		R\$ 43.772,68
(=) BASE DE CÁLCULO APURADA	R\$ 117.928,28	R\$ 161.343,32	R\$ 117.290,62	R\$ 161.063,30
(x) ALÍQUOTA TAB PROGR ANUAL = 27,5 %	R\$ 32.430,28	R\$ 44.369,41	R\$ 32.254,92	R\$ 44.292,41
(-) PARCELA A DEDUZIR DO IMPOSTO	R\$ 7.955,36	R\$ 7.955,36	R\$ 8.313,35	R\$ 8.313,35
(=) IMPOSTO APURADO	R\$ 24.474,91	R\$ 36.414,04	R\$ 23.941,57	R\$ 35.979,06
(-) IMPOSTO PAGO DECLARADO	R\$ 17.095,99	R\$ 17.095,99	R\$ 17.896,90	R\$ 17.896,90
(=) SALDO DO IMPOSTO A PAGAR	R\$ 7.378,92	R\$ 19.318,05	R\$ 6.044,67	R\$ 18.082,16
(-)IMPOSTO DEVIDO DECLARADO		R\$ 7.378,92		R\$ 6.044,67
(=) IMPOSTO A PAGAR LANÇADO		R\$ 11.939,13		R\$ 12.037,49
ANO-CALENDÁRIO	2009	2010		

IMPOSTO DEVIDO DECLARADO	7.378,92	6.044,67
IMPOSTO DEVIDO E RECONHECIDO PELA IMPUGNANTE	19.318,05	18.082,16
PERCENTUAL DO IMPOSTO DEVIDO DECLARADO	38,19%	33,42%
PERCENTUAL DO IMPOSTO DEVIDO NÃO DECLARADO	61,81%	66,58%

Assim, o contribuinte, ao incluir despesas sem comprovação em suas declarações, reduziu o imposto de renda devido em 61,81% no AC 2009 e 66,58% no AC 2010, o que é bastante significativo.

Não estamos tratando do conhecimento de complexas regras tributárias, as quais poucos especialistas dominam, ou de minuciosas informações contábeis que dependem de profissionais tecnicamente habilitados para o seu manejo e registro, mas sim de poucos dados relativos a despesas usuais no cotidiano de qualquer cidadão.

Ademais, não faz sentido ter o profissional contratado para o preenchimento da informação agido sozinho, sem o conhecimento do contribuinte, pois a única pessoa favorecida com a redução do imposto devido, foi o contribuinte.

A contribuinte tenta, ainda, justificar suas atitudes, alegando inexperiência, falta de tempo, culpando o contador pelos supostos equívocos cometidos. No entanto, afirma e reafirma que, quanto a inclusão do filho como dependente que, equivocadamente, declarou o filho mais velho quando deveria ter declarado o filho mais novo.

Ora, os filhos da impugnante, em 2009 contavam com 30 anos e 26 anos, idades estas distantes da possibilidade de inclusão como dependentes e de suas possíveis despesas com instrução, sendo que não houve comprovação de que os mesmos pudessem ser enquadrados como dependentes por incapacidade física ou mental para o trabalho.

Claro está que a contribuinte valeu-se de deduções não comprovadas, inclusive reconhecidas pela própria, em dois anos-calendário consecutivos, o que realmente demonstra uma ação intencional e lesiva ao Erário, não se tratando de meros erros como alegado.

Da análise do fato ocorrido, dos documentos constantes dos autos e das conclusões da autoridade lançadora se pode dizer que houve, em tese, o evidente intuito de fraude que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada.

Existe o elemento subjetivo do dolo neste processo, em que o agente age com vontade de fraudar, reduzindo o montante do imposto devido, pela inserção de despesas que sabe serem inexistentes.

Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado por redução indevida do imposto de renda, utilizando dedução de despesas médicas, de dependente, com instrução e previdência privada que sabia serem indevidas. Sendo que até o momento o litigante não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa.

Quando a lei se reporta ao evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém.

Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

Assim, a inclusão de despesas inexistentes a fim de reduzir irregularmente o valor do tributo a pagar, efetuada de forma abusiva a ponto de gerar significativas reduções do imposto a pagar pelo Contribuinte, foi praticada reiteradamente nos anos-calendário verificados no período de 2009 e 2010.

O impugnante também não pode simplesmente imputar a terceiros a responsabilidade pelas informações prestadas em seu ajuste anual, nem alegar desconhecimento do resultado prático de suas declarações de imposto de renda preenchidas indevidamente, visto as expressivas reduções de imposto de renda devido.

Portanto, restou caracterizado o intuito doloso do Contribuinte não apenas de se eximir do imposto devido, mas também de obter vantagem ilícita em detrimento do Erário, justificando-se a qualificação da multa.

Embora as decisões administrativas vinculem somente as partes envolvidas no litígio, a exemplo do impugnante, citamos o entendimento observado na redação das ementas abaixo:

MULTA QUALIFICADA – GLOSA DE DESPESAS – Caracteriza o evidente intuito de fraude imprescindível para autorizar a qualificação da penalidade, a prestação de declaração inidônea com a intenção de reduzir o pagamento do imposto devido ou obter restituição indevida. (Ac. 1º CC. 4ª Câmara. Turma Ordinária. Acórdão 104-23214 de 28/05/2008).

MULTA AGRAVADA - Deve ser mantida a aplicação da multa de 150% quando comprovado o evidente intuito de fraude, caracterizado pelo benefício auferido pelo contribuinte na dedução de despesas médicas cuja efetividade não foi comprovada. (Ac. 1º CC. 4ª Câmara. Turma Ordinária. Acórdão 104-18451 de 08/11/2001).

Assim, é de se concluir pela procedência da aplicação da multa qualificada.

DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, nos termos do inciso II, do art. 100, do CTN.

Quanto à doutrina transcrita, cumpre informar 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.

Oportuno dizer que as citações de decisões administrativas aqui mencionadas e utilizadas a exemplo do contribuinte, objetivaram acrescentar entendimentos diversos ao que o impugnante apresenta, bem como demonstrar a correta aplicação da legislação tributária.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto pela improcedência da presente impugnação, mantendo o crédito tributário apurado.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo De Sousa Sateles