



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

Processo n° 10580.731522/2011-98
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-006.895 – 2ª Turma
Sessão de 24 de maio de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANGELA AUGUSTA SANTOS RIBEIRO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DEDUÇÕES FRAUDULENTAS. QUALIFICAÇÃO. APLICABILIDADE.

A multa no percentual de 150% é a espécie de multa que tem por conteúdo a qualificação da penalidade. Deve ser aplicada quando a Administração Fiscal demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco. Por outro lado, a glosa de despesas porque o contribuinte não comprovou a efetividade do pagamento ou da prestação do serviço, não autoriza sua aplicação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Patrícia da Silva.

(Assinado digitalmente)
Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)
Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2801-003.953, proferido pela 1ª Turma Especial / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração referente ao imposto sobre a renda da pessoa física – IRPF, anos-calendário 2006, 2007, 2008 e 2009, decorrente da glosa de despesas com previdência oficial e privada, dependentes, instrução, médicos e afins e pensão alimentícia, que "reduziram indevidamente a base de cálculo do imposto", como consta do quadro resumo na folha 08, resultando na exigência de R\$ 65.133,80 a título de imposto, acrescido de multa proporcional no percentual de 150%, no importe de R\$ 97.700,71 e mais juros de mora calculados pela Selic.

O Contribuinte apresentou a impugnação, manifestando-se, essencialmente, contra a aplicação da multa no percentual qualificado de 150%. Além disso, em "aditivo" apresentado em 16/11/2011, disse que na apuração do imposto devido o Auditor Fiscal não considerara o valor do imposto de renda retido na fonte, "comprovado", e assim faz demonstração de como seria o valor correto, inclusive apurando valor a restituir em alguns dos anos em comento.

Tendo em conta a concordância parcial da Impugnante, com apuração de imposto devido nos anos de 2006 e 2007, a DRFB elaborou demonstrativo de "cobrança transferida" para outro processo, conforme folhas 110/111.

A DRJ manteve as glosas efetuadas e a multa no percentual aplicado de 150%, julgando-se improcedente a impugnação, inclusive quanto à alegação de apuração incorreta em relação à não consideração de imposto retido, reputando-se procedente a autuação fiscal.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, reiterando os termos da impugnação.

A 1ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário, para que, em relação às infrações de glosa de previdência oficial (R\$ 276,36) e glosa de despesas médicas (R\$ 61.781,20), seja aplicada a multa de 75%, mantendo-se a multa de 150% em relação às demais infrações. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

PERCENTUAL DE MULTA. LEGALIDADE. LEI 9.430/1996. SÚMULA CARF Nº 2. ARTIGO 26-A DO PAF.

Constatada a existência de infração à legislação tributária, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, no percentual estabelecido legalmente. A compatibilidade da lei com o sistema constitucional não é matéria a ser tratada em sede de julgamento administrativo, conforme o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei 11.941/2009. Ademais, conforme sua Súmula nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

REITERAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE DEDUÇÕES. MULTA. QUALIFICAÇÃO. APLICABILIDADE.

A multa no percentual de 150% é a espécie de multa que tem por conteúdo a qualificação da penalidade. Deve ser aplicada quando a Administração Fiscal demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco. Por outro lado, a glosa de despesas porque o contribuinte não comprovou a efetividade do pagamento ou da prestação do serviço, não autoriza sua aplicação.

A aplicação da multa é cindível, no lançamento, podendo-se aplicar a determinadas infrações, onde se demonstra a inclusão de deduções inexistentes, com o claro intuito de obter restituições maiores que o devido, o percentual qualificado, e a outras infrações, apuradas a partir da mesma declaração, porém apenas pela falta de comprovação mediante documentação hábil e idônea, o percentual de 75%.

DIRPF. APURAÇÃO DO TRIBUTO DEVIDO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O imposto sobre a renda é sujeito ao lançamento por homologação, conforme artigo 150 do CTN, sendo o lançamento de ofício suplementar. Portanto, aquilo que foi apurado na declaração de ajuste anual pela contribuinte permanece, descontando-se do imposto apurado em procedimento de ofício o imposto já declarado como devido. Em relação ao imposto retido na fonte, a contribuinte já recebera a restituição pleiteada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Às fls. 153/168, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **qualificação da multa**. Enquanto o acórdão recorrido entendeu por excluir a qualificação da multa em relação às despesas médicas e com a previdência oficial, por não restar caracterizado o elemento subjetivo do tipo, nos acórdãos paradigmas entendeu-se pela qualificação da multa de ofício nos casos em que o contribuinte tenha reduzido o montante a pagar a título de IRPF ou obteve restituição indevida do tributo, em razão de deduções de despesas médicas não alicerçadas em suporte probatório idôneo e suficiente.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 170/173, a 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação em relação à seguinte matéria: **qualificação da multa**.

Cientificada às fls. 177, a Contribuinte apresentou **Embargos de Declaração**, às fls. 180/183, alegando obscuridade na decisão embargada. Porém, os Embargos restaram **rejeitados** às fls. 200/203, e, dessa decisão, a Contribuinte foi cientificada à fl. 217.

A Contribuinte também apresentou **Contrarrazões** às fls. 194/196, reforçando argumentos anteriores e os adotados pelo acórdão recorrido.

Às fls. 220 consta que foi desapensado dos presentes autos o processo nº 10580.731665/2011-08, sendo a Sra. Maria Elvira Santana do Valle cientificada, conforme AR juntado à fl. 227.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração referente ao imposto sobre a renda da pessoa física – IRPF, anos-calendário 2006, 2007, 2008 e 2009, decorrente da glosa de despesas com previdência oficial e privada, dependentes, instrução, médicos e afins e pensão alimentícia, que "reduziram indevidamente a base de cálculo do imposto", como consta do quadro resumo na folha 08, resultando na exigência de R\$ 65.133,80 a título de imposto, acrescido de multa proporcional no percentual de 150%, no importe de R\$ 97.700,71 e mais juros de mora calculados pela Selic.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso ordinário.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à **qualificação da multa**.

Conforme se observa do acórdão da DRJ, sobre o imposto lançado foi aplicada a multa qualificada de 150%, julgando-se fraudulenta a prática sistemática de declarar deduções inexistentes com o objetivo de obter restituições indevidas.

A impugnante argumenta, em síntese, que no lançamento não foi compensado o imposto retido na fonte nos diversos períodos. Quanto à multa, argumenta que os erros em sua declaração foram cometidos por culpa do profissional que contratara para confeccioná-las, e que confiando na sua competência, não tinha qualquer noção destas irregularidades. Não houve, portanto, intuito de fraude, que de qualquer forma deveria restar comprovado e evidente para que coubesse a qualificação da multa, como requer a lei, não podendo ser meramente presumido.

Todavia as provas dos autos **apontam para declarações totalmente desligadas da realidade da contribuinte, dedução de pensão alimentícia para quem não possui dependentes, dedução de despesas médicas sem comprovação, indicação de CPF pessoa física sem esclarecimento de quem se trata (se é que a contribuinte os conhece, pois sequer fez esse esclarecimento), dedução de filhos maiores de 24 anos não inválidos como dependentes, doações sem comprovantes etc.**

Defendo que a multa é um tipo de penalidade a ser utilizada com parcimônia. É sanção imposta ao autor de um ato ilícito, consistente na agressão a um bem jurídico tutelado pelo Estado. Deste modo, tem-se que as multas fiscais, a despeito sanções, medidas repressivas a uma conduta reprovável, isto é, o não recolhimento de tributos. Tais multas, têm nítido escopo de impor castigo e repreensão ao devedor e, também, um evidente caráter pedagógico e inibitório do não pagamento dos tributos. Nesta medida, a qualificação de multas, por representar não só uma sanção ao descumprimento do dever de pagar o tributo, mas também uma repressão a uma conduta fraudulenta, com intuito claramente penal, não pode ser aplicada livremente pelo fisco, pois este deverá motivar a efetiva e clara conduta reiterada do Contribuinte.

Já a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que **ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude**, respeitando assim o princípio da legalidade e a vontade do legislador. Uma vez que a literalidade do dispositivo legal ressaltou expressamente que para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999.

Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no dispositivo legal referendado, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Para tanto, se faz necessário sempre ter em mente o princípio de direito de que a “fraude não se presume”, devem existir, sempre, dentro do processo, provas evidentes do intuito de fraude.

Como se vê o art. 957, II, do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que preveem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente, ocultá-la.

Pensar diferente levaria a ideia de que toda omissão de rendimentos seria caso de aplicação de multa qualificada, e se assim fosse, o próprio dispositivo legal deveria trazer essa previsão, contudo não o fez, justamente por que a simples realização da conduta “omissão de rendimentos” não caracteriza o intuito de fraudar.

Assim, tomando como base os dispositivos legais atinentes a fraude fiscal, tenho que salientar que foi escorreito o acórdão recorrido ao citar que seu conceito esta delineado na leitura conjunta da Lei 4.502/64 nos arts 71,72 e 73, Lei 9430/96 em seu artigo 44, e Decreto 3000/99, art. 957. Disso se depreende que juridicamente, entende-se por má-fé todo o ato praticado com o conhecimento da maldade ou do mal que nele se contém. É a certeza do engano, do vício, da fraude.

O intuito de fraudar referido não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente,

pois, quando a lei se reporta à 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.

Considero que o intuito de fraude aparece de forma clarividente em casos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc.

Todavia, no caso em tela, além da conduta reiterada da alegação de que o contador fez tudo e que a Contribuinte não sabia, restou evidente a tentativa de evidenciar na declaração algo que não coincide com os fatos reais da vida do contribuinte. Importante lembrar aqui a figura da responsabilidade do Contribuinte pelas informações entregues a Receita Federal, mesmo que através de profissional habilitado o mandato particular não elide o peso e o valor das informações prestadas.

Contudo tendo sido comprovada a fraude, é correta a aplicação da multa qualificada, devendo ser majorada a multa para 150% nos termos legais.

Diante do exposto, recebo o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes