



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10707.001265/2008-97
ACÓRDÃO	2002-009.928 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 DE NOVEMBRO DE 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCO ANTONIO DE PAULA TOLEDO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

CONHECIMENTO. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF nº 28

O Carf não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. PREVISÃO LEGAL. REDUÇÃO DO VALOR. IMPOSSIBILIDADE.

Sempre que restar configurada a sonegação, a fraude ou o conluio, previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, deverá ser duplicado. Cabe a aplicação da multa qualificada quando comprovado o intuito doloso do sujeito passivo tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da Autoridade Tributária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, "c", CTN. APLICAÇÃO.

Cabe reduzir a multa de ofício qualificada na forma da legislação superveniente, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das questões relacionadas à Representação Fiscal para Fins Penais. Na parte conhecida, em dar provimento parcial, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%

Assinado Digitalmente

RAFAEL DE AGUIAR HIRANO – Relator

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SATELES – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, 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 em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o Contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 14 em virtude da apuração das seguintes infrações:

- 1) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE - glosa de deduções com dependentes pleiteadas indevidamente nos exercícios 2004, 2005, 2006 e 2007, com aplicação de multa de 150% sobre o imposto apurado, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 15 a 32. Enquadramento legal: art. 11, §3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, arts. 73 e 83, inciso II, do RIR/1999, art. 8º e 35 da Lei nº 9.250, de 1995, c/c art. 2º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 2002, art. 3º da Lei nº 11.119, de 2005, e art. 3º da Lei nº 11.311, de 2006;
- 2) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MEDICAS - glosa de deduções com despesas médicas pleiteadas indevidamente nos exercícios 2004, 2005, 2006 e 2007, com aplicação de multa de 150% sobre o imposto apurado, conforme Termo de

Verificação Fiscal de fls. 15 a 32. Enquadramento legal: art. 11, §3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, e arts. 73 c 80 do RIR/1999, e art. 8º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.250, de 1995;

3) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO - glosa de deduções com despesas com instrução, pleiteadas indevidamente, nos exercícios 2004, 2005, 2006 e 2007, com aplicação de multa de 150% sobre o imposto apurado, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 15 a 32. Enquadramento legal: art. 11, §3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, arts. 8º, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.250, de 1995, c/c art. 2º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 2002, art. 3º da Lei nº 11.119, de 2005, e art. 3º da Lei nº 11.311, de 2006;

4) DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAP1 _ redução indevida da base de cálculo com despesas de previdência privada pleiteadas indevidamente nos exercícios 2004, 2005, 2006 e 2007, com aplicação de multa de 150% sobre o imposto apurado, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 15 a 32. Enquadramento legal: art. 11, §3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 4º, inciso V, da Lei nº 9.250, de 1995, art. 11 da Lei nº 9.532, de 1997, arts. 73, 82 e §1º do RIR/1999 e art. 61 da Medida Provisória nº 2.158-35.

Sobre o imposto apurado, no valor de R\$ 59.671,02, foram aplicados multa de 150% e juros de mora regulamentares, com fulcro nos dispositivos legais de fl. 12, perfazendo um total de R\$ 169.632,15.

Após cientificado do Auto de Infração em 12/09/2008 (fi. 124), o Interessado apresentou em 10/10/2008 a impugnação de fls. 126 a 133, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

- 1) a infração em tela se deu em razão de o Impugnante ter confiado em profissional qualificado que se apresentava como contador tributário e que teria convencido o Contribuinte a retificar sua declaração com o fim de receber uma maior restituição;
- 2) o Impugnante jamais teria pensado que o serviço prestado se tratava de urna fraude, nem tampouco teve conhecimento das informações retificadas;
- 3) não seria cabível a representação fiscal contra o Impugnante, pois não estaria configurado o dolo específico de o Interessado burlar o Fisco, estando comprovada a boa-fé do Autuado e a má-fé do profissional que elaborou e enviou as declarações retificadoras;
- 4) deve ser afastada, preliminarmente, eventual representação criminal contra o Impugnante;
- 5) seriam incabíveis os juros de mora equivalentes à taxa SELIC, devendo ser juntada uma planilha de cálculo do crédito tributário por meio do sistema SICALC, onde se perceberia a diferença entre o valor cobrado e o cálculo realizado pelo

programa criado pela própria Receita Federal do Brasil, nos termos dos Atos Declaratórios Executivos do CORAT;

6) o Superior Tribunal de Justiça já teria se pronunciado a respeito da impropriedade da utilização da taxa SELIC como índice de juros aplicável aos tributos;

7) a multa aplicada teria caráter confiscatório, ferindo o preceito do an. 150, IV, da Constituição Federal;

8) a exigência da multa de 150% ofende o princípio da razoabilidade, sendo inteiramente abusivo e arbitrário seu lançamento.

Ao final de sua impugnação, o Interessado protesta pela juntada, no prazo de 60 dias, da Representação no Conselho Regional de Contabilidade (i_CRC) contra o contador Paulo Cezar Frizera Alberto para a comprovação da má-fé apresentada em seus serviços.

Em sede de impugnação à 1ª instância de julgamento, o Impugnante nada trouxe para rechaçar as glosas das deduções de dependentes, despesas médicas, despesas com instrução e previdência privada. Desse modo, foram mantidas as referidas glosas levadas a cabo no auto de infração em estudo.

O Autuado, em sua defesa, atribuiu a um contador de nome Paulo Cezar Frizera Alberto a responsabilidade pelas declarações retificadoras apresentadas, alegando jamais ter possuído a intenção de fraudar seu imposto de renda. Segundo o Impugnante, no caso em questão, se ocorreu algum ilícito, este não foi praticado pelo Interessado, mas pelo mencionado contador.

Em 19 de novembro de 2018, a 2ª Tuma da DRJ/RJ0II julgou procedente o lançamento fiscal, mantendo integralmente o crédito tributário. Cientificado em 13 de fevereiro de 2009, o impugnante interpôs recurso voluntário em 11 de março de 2009, com os seguintes pedidos:

- Requer o provimento do presente recurso, para fins de reformar a decisão recorrida e descaracterizar a ocorrência da multa qualificada, diante da ausência de dolo específico;

- Requer também que sejam observados os critérios dos atos declaratórios do coordenador-geral de administração tributária, para recolher o crédito tributário, para o efetivo pagamento e seja afastada a representação fiscal para fins penais até o término do processo administrativo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **RAFAEL DE AGUIAR HIRANO**, Relator

O recurso voluntário apresentado é tempestivo. No entanto, dele conheço parcialmente, deixando de conhecer das alegações acerca da Representação Fiscal para Fins Penais.

Conforme Súmula Carf nº 28, este colegiado não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

No mérito, a questão essencial se resume ao protesto do recorrente contra o contador Paulo Cezar Frizera Alberto, buscando o reconhecimento da má-fé apresentada em seus serviços e a consequente reforma da decisão de 1ª instância. Não houve contestação, no recurso voluntário, de qualquer glosa efetuada pela fiscalização (demonstradas no relatório acima).

Ou seja, conforme se verifica no pedido do recorrente em seu Recurso Voluntário, trata-se de mesmo já feito em sede de impugnação à 1ª instância, não sendo apresentado qualquer elemento probatório capaz de invalidar o lançamento tributário ou que demande sua revisão.

É importante frisar que cabe ao impugnante, dentro do prazo de defesa, apresentar seu recurso com os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, bem como trazer aos autos as provas que possuir, nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. A simples manifestação de discordância, ou meras alegações desacompanhadas de documentos hábeis a comprovar a existência de inconsistências, é ineficaz para fins de alteração do lançamento.

Dessa forma, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, reproduzo os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*, os quais adoto:

(...) Antes de mais nada, é imperativo destacar que a responsabilidade pelo conteúdo e veracidade das informações constantes das declarações de ajuste anual pertence exclusivamente ao Contribuinte, mesmo que este tenha delegado a um terceiro a tarefa de elaborar suas declarações.

Vale reforçar que o fato de o Autuado não ter tomado maiores cautelas na escolha de profissional para confeccionar suas retificadoras, deixando de examinar com a devida atenção as modificações efetuadas em suas declarações, não tem o condão de afastar a responsabilidade do Contribuinte pelas infrações capituladas nos presentes autos.

É incabível qualquer exclusão ou transferência da responsabilidade do Interessado pelas infrações decorrentes da inclusão indevida de deduções em suas declarações de ajuste anual. A forma escolhida pelo Contribuinte para elaborar suas declarações de rendimentos, as pessoas físicas às quais confiou essa tarefa

ou as circunstâncias que provocaram tais escolhas são questões de cunho particular que não podem ser opostas ao Fisco, tendo em vista o princípio contido no art. 123 do CTN. Assim, o sujeito passivo da obrigação tributária permanece sendo o Contribuinte e sobre ele recairão todas as consequências tributárias das alterações indevidas feitas em suas declarações de ajuste anual.

A responsabilidade do Autuado é, portanto, pessoal e intransferível, sendo irrelevante para o caso se as declarações foram elaboradas e transmitidas por um terceiro contratado pelo Interessado para esse fim, ou se esse terceiro porventura agiu de boa ou má-fé.

Em virtude disso, toma-se inteiramente desnecessária a juntada posterior ao presente processo de representação interposta pelo Interessado junto ao CRC contra o contador Paulo Cezar Frizera Alberto.

A qualificação da multa de ofício está fundamentada pela Fiscalização às fls. 27 a 31. Da análise dos autos, restou caracterizado o intento do Contribuinte de se eximir da tributação, aumentando indevidamente o montante de deduções de dependentes, despesas médicas, despesas com instrução e contribuição à previdência privada a fim de reduzir substancialmente a base de cálculo de seu imposto de renda nos anos-calendário em análise.

Como já salientado, não serve como exclusão da responsabilidade do Autuado a alegação de que teria sido vítima da ação de um contador mal intencionado, que teria incluído deduções indevidas na declaração de ajuste anual. Vale repisar que não cabe atribuir a terceiros a responsabilidade pela inclusão indevida de deduções nas declarações de ajuste anual, e, por consequência, excluir a aplicação da multa qualificada de 150% na hipótese em estudo.

Ao delegar a um contador a elaboração de suas declarações de ajuste anual, o Interessado não se desonerou do dever de zelar pela veracidade das informações declaradas. Ao contrário, o Interessado poderia perfeitamente atinar que suas declarações possuíam informações, no mínimo, descoladas da realidade e que redundavam em elevados valores de restituição.

Assim, o fato de o Contribuinte haver incluído despesas que na prática não teriam ocorrido ou majorado indevidamente outras despesas dedutíveis com o fito de apurar e resgatar valores de imposto a resumir indevidos, demonstra sua nítida intenção de se eximir do imposto devido, justificando, assim, a aplicação da multa qualificada de 150%.

Ao contrário do alegado na impugnação, não há que se cogitar de redução da multa qualificada ou de aplicação da multa moratória à hipótese em tela. A multa no percentual de 150% foi corretamente aplicada com fulcro no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, não havendo previsão legal para as alterações defendidas pelo Impugnante.

Ademais, cumpre destacar que a Jurisprudência não integra o conceito de legislação tributária, à luz dos arts. 96 c 100 do CTN, não vinculando à presente instância do julgamento administrativo-tributário.

No que tange à alegação de confisco, cabe aduzir que o preceito do art. 150, IV, da Constituição Federal, não se destina ao aplicador administrativo da lei. Como norma programática, tal preceito se destina ao Poder Legislativo, que não pode despreza-lo quando da confecção das leis. Já como norma proibitiva, o mesmo preceito está afeito ao controle de constitucionalidade, cujo exercício é de competência exclusiva do Poder Judiciário, conforme majoritárias doutrina e jurisprudência.

Portanto, não compete à instância administrativa a análise de tal matéria, uma vez que a vedação constitucional para a utilização de tributo com efeito confiscatório, dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

Mantém-se, desse modo, a multa qualificada aplicada no presente auto de infração.

Com relação à representação fiscal para fins penais elaborada pelos Auditores Autuantes (processo nº 10707.001266/2008-31), é pertinente esclarecer que a legislação de regência prevê expressamente a representação por parte do Auditor-Fiscal ao Ministério Público, nos casos em que esteja configurado, em tese, crime contra a ordem tributária, nos termos do art. 83 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 1º do Decreto nº 2.730, de 1998. Nesse aspecto, a Portaria RFB nº 665, de 24 de abril de 2008, assim dispõe:

“Art 1º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal deverão formalizar representação fiscal para fins penais, perante o Delegado ou Inspetor da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo-fiscal, sempre que no exercício de suas atribuições identificarem situações que, em tese, configurem crime relacionado com as atividades da Secretariada Receita Federal do Brasil (RFB).”

Saliente-se que, nas condições supra expostas, o Auditor-Fiscal tem o dever de ofício de formalizar a representação fiscal para fins penais, nos termos do art. 9º da Portaria RFB nº 665, de 2008.

Outrossim, é mister ressaltar que não cabe à presente instância julgadora pronunciar-se acerca do mérito ou do rito da representação fiscal lavrada para fins penais.

Incumbe ao julgamento administrativo-tributário analisar o litígio gerado a partir do lançamento fiscal. Nesse particular, já foi firmado entendimento no sentido da procedência da multa qualificada levada a efeito no auto de infração em epígrafe.

O Autuado se insurge também contra a utilização da Selic como taxa de juros moratórios incidentes sobre débitos de natureza fiscal.

Cabe se frisar que a aplicação da taxa Selic encontra amparo na Lei nº 9.065, de 1995, que, em seu artigo 13, estabelece que a partir de 1º de abril de 1995, os

juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Ressalte-se que os juros de mora foram calculados com base nas regras dos artigos 5º, § 3º, e 61, §3º, da Lei nº 9.065, de 1995, abaixo transcritos:

“Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. (...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

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. (...)

§ 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.”

Os juros de mora foram calculados no auto de infração em tela exatamente da forma prevista pelos dispositivos supra. Desde já, não há que se cogitar de qualquer inconsistência entre sistemas da Receita Federal, haja vista que tanto o sistema que calcula os juros no auto de infração quanto o sistema SICALC possuem os mesmos parâmetros de cálculo, em consonância com a legislação de regência.

Outrossim, vale destacar que, em matéria tributária, a exigência de juros de mora com bases em taxas flutuantes aos níveis de mercado, além de não encontrar nenhum óbice de natureza constitucional, atua como fator dissuasório da inadimplência fiscal ao impedir que o particular, como meio de fugir das taxas de mercado, utilize o expediente de atrasar o adimplemento de suas obrigações tributárias e, por conseguinte, de locupletar-se à custa do Erário.

Assim, a exigência de juros de mora com base na taxa Selic significa apenas uma adequação desses juros aos valores de mercado, uma vez que, com o intuito de se desindexar a economia, já foi abolida a cobrança da correção monetária.

No que alcança à posição jurisprudencial citada pelo Impugnante, é mister ressaltar que os entendimentos porventura contidos em decisões judiciais ficam adstritos aos litigantes de tais ações, não se estendendo seus efeitos jurídicos à presente hipótese.

No que tange às alegações de que a taxa Selic violaria preceitos constitucionais, não se pode olvidar que a análise de tal matéria é prerrogativa do Poder Judiciário, não podendo o julgamento administrativo invadir competência alheia.

Inexistindo até a presente data decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei que rege a utilização da taxa Selic como juros de mora, não cabe à autoridade administrativa abster-se de cumprir dispositivo legal vigente.

Dessa forma, o percentual a ser aplicado no cálculo dos juros de mora é o determinado pela Lei nº 9.065, de 1995.

Destarte, com base em todo o exposto supra, voto pela PROCEDÊNCIA do lançamento em epígrafe.

Nenhum reparo à decisão recorrida, mas apenas como manifestação perante o pedido do recorrente, para que fosse comprovada as suas alegações, quanto à falta de dolo de sua parte, necessários seriam documentos comprobatórios, como trocas de e-mail, cartas de serviço, recomendações, ou até conversas por aplicativo, se amparado judicialmente, mas qualquer prova que demonstrasse a inocência do mesmo. Não é o caso. Aqui, não se sabe concretamente o teor da contratação junto ao profissional, a forma e os serviços englobados, se houve uma indução ao erro ou uma concordância. O que se vê são apenas alegações, sem qualquer consistência probatória.

Pelo contrário, como demonstrado nos autos, o recorrente permaneceu silente diante dos benefícios, até então, trazidos pelo profissional contratado. Por diversos exercícios usufruiu de restituições de imposto de renda indevidas, sem se atentar, ou demonstrar discordância, para com possíveis irregularidades em suas declarações. Apenas quando houve o viés financeiro o contribuinte passa a alegar sua inocência, incabível de aceitar sem uma concreta comprovação.

Retroatividade Benigna

Com relação à multa qualificada, conforme posicionamento do Conselheiro Matheus Soares Leite, objeto do Acórdão nº 2401-012.070, cumpre destacar que, com a superveniência da Lei nº 14.689, de 2023, o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a ostentar a redação supratranscrita.

Depreende-se, pois, que a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou tão somente o percentual da Multa Qualificada, prevista no art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/1996, passando a ser de 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício.

Ou seja, a nova lei, por meio da inclusão do inciso VI ao art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/1996, nas hipóteses de ausência de reincidência, reduziu a multa de ofício qualificada de 150% para 100%. Por sua vez, no caso de reincidência, a multa de 150% será aplicada (dobrada).

Em termos práticos, se o contribuinte não for reincidente a multa será de 100% e não mais de duas vezes 75%.

No presente caso a fiscalização não esclareceu se seria o caso ou não de ocorrência de reincidência da conduta infracional, de exercício a exercício, ou se a conduta fraudulenta se refere ao período total. Consequentemente, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A deve ser referida “multa qualificada” reduzida de 150% para 100%.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das questões relacionadas à Representação Fiscal para Fins Penais. Na parte conhecida, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

RAFAEL DE AGUIAR HIRANO