



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10820.003978/2008-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-01.095 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2011
Matéria IRPF
Recorrente ANTONIO PAULO BITTENCOURT VIEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

MATÉRIA DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL. APRECIÇÃO PELO CARF. IMPOSSIBILIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Segundo o teor da Súmula CARF n.º 02, é vedada a apreciação de matéria constitucional por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Descabido falar-se em cerceamento de defesa quando o procedimento fiscal segue os ditames da legalidade, intimando o contribuinte a se manifestar, por diversas vezes, quanto às alegações fiscais, facultando-lhe ampla produção probatória.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO. ART. 133, I, DO CTN. INAPLICABILIDADE. IRRF. NÃO RECOLHIMENTO.

Restando devidamente comprovado nos autos que, por meio de sentença, a responsabilidade do Recorrente se estendeu até momento posterior às datas de ocorrência dos fatos geradores, não prosperam alegações em sentido contrário. O recolhimento de IRRF é de responsabilidade da fonte pagadora, a qual, não o fazendo, incorre em infração à legislação tributária.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE DEMONSTRADO.

Verificando-se ter a fiscalização demonstrado, de forma incontestada, a existência de fraude, exigível a multa qualificada, consoante o art. 44, II, da Lei n.º 9.430/96, na redação anterior à promulgação da Lei 11.488/07, vigente à época dos fatos narrados.

MULTA CONFISCATÓRIA. INEXISTÊNCIA.

O princípio que veda o confisco, a teor do que dispõe o art. 150, IV, da Constituição da República, aplica-se aos tributos e não às penalidades. Ademais, a aferição do argumento da contribuinte, por implicar na análise da

constitucionalidade dos dispositivos infraconstitucionais utilizados, não pode ser acatada, em razão da vedação expressa referida pelo art. 26-A do Decreto 70.235/72 e da Súmula CARF n. 2.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais” (Súmula nº 4 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos (Presidente Substituto), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Celia Maria de Souza Murphy, José Evande Carvalho Araujo (convocado), Maria Paula Farina Weidlich (convocada) e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 676 e ss.) interposto em 26 de agosto de 2009 contra acórdão proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) (fls. 570 e ss.), do qual o Recorrente teve ciência em 05 de agosto de 2009 (fl. 673), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 514 e ss., lavrado em 08 de agosto de 2008, em decorrência de: (i) dedução indevida de

despesas médicas, (ii) dedução indevida de despesas de livro caixa; e (iii) falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física devido a título de carnê-leão, verificadas nos anos-calendário de 2003 a 2006..

O acórdão recorrido teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

PAF - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - OBSERVÂNCIA.

Cabe à autoridade administrativa, no processo exegetico de solução de conflitos entre as normas, guiar-se pelos princípios elementares que regem o processo administrativo, dentre eles o da verdade material, formalismo moderado, respeitada a legalidade e os direitos e garantias individuais emanados da CF: art. 5º., XXXIV, "a", LIV e LV.

Os princípios são as diretrizes que devem ser observadas pelo administrador tributário. O ordenamento jurídico traz em si normas e princípios jurídicos vinculantes que apontam o sentido no qual a decisão deve seguir.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO PROFISSIONAL.

Não há que se falar na responsabilidade tributária de que trata o art. 133 do CTN, quando não restou comprovada a extinção da delegação a notário ou a oficial de registro.

ENCARGOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. ASPECTO CONFISCATÓRIO.

A cobrança dos acessórios juntamente com o principal decorre de previsão legal nesse sentido, não merecendo prosperar a tese de que é inconstitucional ou ilegal, por estar a autoridade lançadora aplicando tão somente o que determina a lei tributária.

Lançamento precedente” (fl. 570).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 676 e ss., por meio do qual repisa, em síntese, os mesmos argumentos ventilados na impugnação: (a) aplicação dos princípios da oficialidade, verdade material, legalidade e ampla defesa, pela garantia constitucional também ao processo administrativo, contida no art. 5º, LV, sendo vedada a alegação de que matéria constitucional não pode ser analisada; (b) inexistência de responsabilidade tributária do Recorrente *in casu*, porquanto ele perdeu a titularidade do Segundo Tabelionato de Notas e Protestos de Letras e Títulos de Lins, conforme Portaria CGJ 21/2007, como confirmado por sentença judicial, devendo o débito recair, a teor do art. 133, I, do CTN, sobre aquele que o substituiu; (c) inconstitucionalidade da utilização da taxa SELIC para correção monetária ou como juros de mora; e (d) falta de razoabilidade e caráter confiscatório das multas aplicadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O auto de infração foi lavrado em decorrência de dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de despesas de livro caixa e falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física devido a título de carnê-leão

A presente análise, contudo, fica restrita ao alegado pelo Recorrente em sede de recurso voluntário. Tendo em vista que ele basicamente suscitou os mesmos argumentos trazidos em sede de impugnação, cabe analisá-los, da mesma forma como o fez a r. decisão recorrida.

Inicialmente, é preciso asseverar que tanto o Decreto 70.235/72, em seu artigo 26-A, quanto a própria jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), representada pela Súmula nº 02 (*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*), são claros ao impedirem a análise de inconstitucionalidade de normas, razão pela qual desde já reconheço a improcedência das alegações do Recorrente quanto a este aspecto.

De qualquer maneira, não merece prosperar qualquer alegação no sentido de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, tendo em vista que, ao longo do processo, foi-lhe ofertada ampla oportunidade de produção probatória, até mesmo em sede de recurso voluntário, em atenção ao princípio da verdade material.

No que atine à responsabilidade pela falta de recolhimento, pelo Recorrente, do Imposto de Renda Retido na Fonte, referente aos rendimentos pagos a seus empregados, alega ele não ser mais o titular do 2º Cartório de Notas e Protestos de Lins (SP), como determinado pelo art. 2º da Portaria CGJ 21/2007, reproduzida na fl. 561 dos presentes autos, com o seguinte teor:

"Artigo 2º. Designar o Sr. WAGNER LUIZ GONZAGA MOTA, Oficial de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica, para responder pela delegação correspondente ao 2º Tabelião de Notas e de Protesto de Letras e Títulos, ambos da Comarca de Lins, a partir de 29 de março de 2007 até o julgamento do Recurso Administrativo interposto."

A publicação da referida decisão, no Diário Oficial do Poder Judiciário, foi transcrita à fl. 425, sendo certo que, à fl. 427, consta a certidão de lavra do Poder Judiciário — Juiz de Direito da 2ª Vara da Comarca de Lins (SP), que declara o seguinte:

"CERTIFICA, atendendo a pedido de pessoa interessada que pesquisando em Cartório verificou constar o Processo Administrativo sob n. 002/06 que o Juízo da 2ª Vara e Corregedor Permanente move em relação à ANTONIO PAULO BITTENCOURT VIEIRA, Tabelião do 2º Cartório de Notas e Protestos de Títulos. Certifica mais, que por r. decisão proferida pelo MM. Juiz Substituto, Dr. JOSIAS

MARTINS DE ALMEIDA JUNIOR em 28 de março de 2007, às fls. 746, foi nomeado o senhor WAGNER LUIZ GONZAGA MOTA — RG n. 5.053.470-MG, para responder pelo aludido Cartório até resolver em definitivo a situação do Sr. Antonio Paulo Bittencourt Vieira."

De fato, como bem observado pelo acórdão recorrido, em que pese haver decisão afastando o Recorrente do exercício da titularidade do Cartório em epígrafe, a responsabilidade do Recorrente se estendeu até 29/03/2007, considerando-se que até esta data o Recorrente era o titular do cartório, momento esse posterior à ocorrência dos fatos geradores que ensejaram a lavratura do auto de infração (31/12/2003, 31/12/2004, 31/12/2005 e 31/12/2006).

Outrossim, o art. 2º da Portaria n.º 65/2007 (fl. 415), expedida pelo Desembargador Gilberto Passos de Freitas, Corregedor Geral da Justiça do Estado de São Paulo, foi claro ao designar o Sr. Wagner Luiz Gonzaga Mota para responder pelo expediente, apenas a partir de 30/08/2007 (art. 1º).

Nesse exato sentido, a corroborar o exposto, tem-se a aplicação do art. 129 do CTN ao caso vertente, ao tratar da responsabilidade por sucessão, o qual estatui que:

"Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nele referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data."

Ademais, à luz da documentação acostada aos autos, pode-se constatar que o contribuinte foi afastado temporariamente do serviço, para apuração de fatos que constam em processo administrativo disciplinar. Registre-se que, conforme §2º do art. 36 da Lei nº 8.935, de 1994, mesmo durante o período de afastamento, o titular percebe metade da renda líquida da serventia e a outra metade será depositada em conta bancária especial, com correção monetária, à disposição do Poder Judiciário.

Não se aplica ao caso vertente, destarte, a regra insculpida no art. 133 do CTN, porquanto não houve "aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional".

Ainda que assim não fosse, a falta de recolhimento de imposto de renda devido a título de carnê-leão configura infração à legislação tributária, por parte do responsável tributário, tornando a responsabilidade pessoal do agente, como se extrai do art. 137 do CTN. Assim, de todos os ângulos analisáveis, vê-se a responsabilidade do Recorrente pelo não recolhimento dos tributos devidos.

Assim sendo, considerando-se que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda incidente exclusivamente na fonte é da fonte pagadora (cf. Parecer Normativo n.º 01, de 2002, da Receita Federal), é dela o ônus da prova, e, além de não o ter cumprido satisfatoriamente, é possível a caracterização de responsabilização e punição pela não retenção de um valor (cf. o mesmo Parecer Normativo supracitado – ***"IRRF RETIDO E NÃO RECOLHIDO. RESPONSABILIDADE E PENALIDADE. Ocorrendo a retenção e o não recolhimento do imposto, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, devendo o contribuinte oferecer o rendimento à tributação e compensar o imposto retido"***).

Com relação à utilização da taxa SELIC a título de juros de mora, incide, neste esteio, a Súmula nº 04 do CARF:

“Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Por derradeiro, cumpre analisar a questão da aplicação de multa qualificada de 150% sobre o imposto devido em virtude de dedução indevida de despesas médicas, despesas de livro caixa e não recolhimento de IRRF, que tem supedâneo no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que a fiscalização considerou ter havido apresentação reiterada, durante 4 anos, de documentos considerados inidôneos/inexistentes, nos seguintes termos:

“Redução indevida da base de cálculo com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme item 1 do TERMO DE CONSTATAÇÃO E DE INTIMAÇÃO FISCAL - 10/07/2008, enviado pelo Correio e recebido pelo sujeito passivo em 14/07/2008, PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, por meio do qual o contribuinte foi intimado a manifestar-se sobre os fatos ali constatados e apresentar documentos que pudessem alterá-los, mas até o presente momento ele não se manifestou muito menos apresentou qualquer documento. A dedução de despesas médicas com base em comprovantes inidôneos ou inexistentes, nos anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006, reiteradamente, durante quatro anos consecutivos, demonstra que o contribuinte agiu com o intuito de suprimir ou reduzir o Imposto de Renda Pessoa Física, sujeitando-se, portanto, à multa qualificada de 150%, nos termos do artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.” (fl. 516)

“A prática do contribuinte de declarar à Receita Federal despesas do livro caixa maiores que as apuradas em seu livro Diário, nos anos-calendário 2003 e 2006, reiteradamente, na maioria dos meses desses anos, demonstra que o contribuinte agiu com o intuito de suprimir ou reduzir o Imposto de Renda Pessoa Física, sujeitando-se, portanto, à multa qualificada de 150%, nos termos do artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.” (fls. 518, 521 e 522)

O recurso tampouco deve ser provido quanto à multa qualificada de 150%, pois a justificativa apresentada no Termo de Verificação Fiscal para sua aplicação não foi afastada.

A partir de uma breve análise dos autos, verifica-se ter a fiscalização demonstrado, de forma incontestada, a existência de fraude (qualificada, ainda, pelo dolo e simulação), conluio ou sonegação no caso vertente, pressupostos estes indispensáveis para a qualificação da multa de ofício, a teor do que consta do art. 44, II, da Lei 9.430/96, na redação anterior à promulgação da Lei 11.488/07, vigente à época dos fatos narrados.

Não se vislumbra, inicialmente, a existência de conluio na forma descrita pelo art. 73 da Lei 4.502/74. É dizer, não há nos autos qualquer prova de que efetivamente houve um ajuste entre partes visando sonegar ou fraudar o fisco.

De modo diverso, porém, a fiscalização logrou comprovar a existência de fraude, a partir da tentativa de redução ou exclusão do montante tributável, tendo em vista que, por quatro anos consecutivos, o Recorrente declarou à Receita Federal despesas do livro caixa

maiores que as apuradas em seu livro Diário, entre os anos-calendário 2003 e 2006, reiteradamente, na maioria dos meses desses anos.

No que atine à sonegação, por sua vez, entendida *ex vi legis* como “*tôda 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*”, admito que, eventualmente, poderia até ser aviltada pela fiscalização como pressuposto da qualificação da multa de ofício, desde que efetivamente explicitasse ações ou omissões dolosas do contribuinte, o que não ocorreu.

Restando, pois, comprovada pela fiscalização a conduta fraudulenta perpetrada pelo Recorrente, visando à ocultação do fato gerador do imposto de renda, considerando a divergência reiterada de valores entre as despesas incorridas e registradas, entendo que restou atendido o comando da Súmula CARF nº 14, até porque não houve qualquer outra alegação do Recorrente, que nem tentou justificar as infrações apontadas no auto de infração, devendo a decisão recorrida ser mantida, por seus próprios fundamentos.

Com relação à arguição de inconstitucionalidade da multa de ofício por violação ao art. 150, IV, da Lei Maior, tem-se que igualmente insubsistente.

Cabe afirmar, *ab initio*, que o princípio da vedação ao confisco, **tal como explicitado no art. 150, IV, da Constituição Federal**, impede a cobrança confiscatória de tributos e não de penalidades. Nessa esteira, é bem de ver que, a teor do que se extrai do art. 3º do Código Tributário Nacional, “*tributo é toda prestação pecuniária, em moeda, ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada*”.

Ora, se o conceito de tributo, como preleciona o CTN, não abrange sanções de atos ilícitos, tem-se que as normas relativas a tributos não se estendem às penalidades, por tratarem de objetos absolutamente distintos. Confira-se, neste ponto, a jurisprudência firmada pelo então Primeiro Conselho de Contribuintes, ora CARF:

“MULTA DE OFÍCIO - É correto o lançamento da multa de ofício, como sanção por descumprimento da legislação tributária, o que não se confunde nem resulta do conceito de “caráter confiscatório” que é dirigido a tributos e não a penalidades.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 134.381, Relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, sessão de julgamento de 14/04/2004)

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - É correta a exigência, e de consequência, a cobrança da multa de lançamento de ofício, quando o dever legal venha de ser cumprido por iniciativa da autoridade administrativa, fato que não se confunde com o conceito de ‘caráter confiscatório’.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 133.777, Relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, sessão de julgamento de 05/11/2003)

Não bastasse essa razão, por si só suficiente para rejeitar o pleito do Recorrente, vale ressaltar que o montante da multa no percentual de 75% sobre o principal é oriundo de norma cogente, prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96. Portanto, tratando-se de norma vigente, não poderia este órgão administrativo aferir a natureza confiscatória da multa sem, antes, pronunciar-se acerca da constitucionalidade da norma, o que, como se viu, é vedado pelo art. 26-A do Decreto 70.235/72 e pela Súmula n. 2 do CARF.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator