



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

Processo nº 10980.014583/2008-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-01.104 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2011
Matéria IRPF
Recorrente ALDO DO NASCIMENTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

DECADÊNCIA - FATOS SUBMETIDOS À TRIBUTAÇÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - HOMOLOGAÇÃO - Para rendimentos tributáveis sujeitos à apuração do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, o prazo decadencial conta-se a partir do fato gerador ocorrido em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

NULIDADE. EXAME DE LIVROS E LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. CONTADOR. Consoante dispõe a Súmula CARF nº 8, o Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEDUÇÃO DE DESPESA INEXISTENTE. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. As infrações cometidas com evidente intuito de fraude, consistentes na omissão proposital de parte dos rendimentos e na dedução de despesas médicas inexistentes, estão sujeitas à multa qualificada.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. 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.

PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS. Indefere-se a realização de perícia por desnecessária e quando o pedido formulado não atender aos requisitos legais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido para realização de perícia e as preliminares suscitadas e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros José Evande Carvalho Araújo, Maria Paula Farina Weidlich e Gonçalo Bonet Allage, que desqualificavam a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos – Presidente substituto e relator.

EDITADO EM: 20/05/2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: José Raimundo Tosta Santos, Gonçalo Bonet Allage, José Evande Carvalho Araújo, Maria Paula Farina Weidlich, Celia Maria De Souza Murphy, Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 06-20.162, proferido pela 4ª Turma da DRJ Curitiba (fl. 79), que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares argüidas e, no mérito, julgou procedente o Auto de Infração.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador *a quo* nos seguintes termos:

Por meio do Auto de Infração de fls. 25/32, exige-se do contribuinte R\$ 11.450,27 de imposto sobre a renda de pessoa física e R\$ 15.525,40 de multa de ofício de 75% e de 150%, além dos acréscimos legais.

O lançamento, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 31/32, refere-se à constatação de: (a) omissão parcial de rendimentos recebidos do Funbep Fundo Multipatrocinado, CNPJ nº 76.629.252/0001-46, no montante de R\$ 8.000,00, conforme Dirf apresentada pela empresa; o contribuinte recebeu R\$ 38.708,67 e declarou R\$ 30.708,67, ao passo que o imposto retido foi declarado com exatidão de centavos; (b) omissão parcial de rendimentos recebidos do Funbep Fundo Multipatrocinado, CNPJ nº 76.629.252/0001-46, no montante de R\$ 10.000,00, conforme Dirf e comprovante de rendimentos pagos, apresentado pelo contribuinte, sendo que o imposto retido na fonte foi declarado corretamente; em relação a essa infração foi aplicada a multa qualificada, por se tratar do segundo ano em que houve a redução indevida dos rendimentos; (c) dedução indevida a título de despesas médicas, nos anos-calendário 2003 e 2004, nos quais o contribuinte declarou despesas com TEREZA CRISTINA REGO CAMARGO, ESTELY CANDIDA LARA, FERNANDA MARTINS e CARLOS K. SATO; em face da repetição de despesas não comprovadas em valores altos, houve a glosa total (R\$ 13.000,00 e R\$ 11.450,00, respectivamente) e o lançamento com multa qualificada. Relata a autoridade que foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais.

Cientificado do lançamento, por via postal, em 16/10/2008 (fl. 35), o interessado, por intermédio de procurador (fls. 61/62), apresentou, tempestivamente, em 13/11/2008, a impugnação de fls. 37/60, acompanhada, ainda, dos documentos de fls. 63/77, a seguir sintetizada.

Preliminarmente, alega a decadência, com base no § 4º do art. 150 do CTN, do direito de lançamento de fatos geradores anteriores a outubro de 2003. Ilustra sua tese com jurisprudência acerca de lançamento de Cofins.

Argúi nulidade do auto de infração, sustentando que o exame de documentos fiscais é atividade privativa de contadores legalmente habilitados no Conselho Regional de Contabilidade, suscitando violação ao princípio da reserva legal e à legislação federal que regula a profissão, tendo por consequência a incapacidade jurídica do agente. Cita doutrina, alega abuso de poder e exercício ilegal de profissão, pondera que a fundamentação está disposta nos arts. 59 a 61 do Decreto nº 70.235, de 1972, requerendo a anulação do procedimento.

No mérito, questiona a aplicação da taxa Selic, aduzindo se tratar de índice de caráter remuneratório, incompatível com juros moratórios, implicando ofensa ao disposto no art. 161, § 1º, do CTN. Discorre sobre o cálculo da taxa Selic, pelo Banco Central, alegando se tratar de índice restrito à obrigações privadas. Transcreve jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, pugnando pela sua substituição pelo índice de 1% ao mês, com fundamento no art. 161, § 1º, do CTN, e do art. 192, § 3º, da Constituição Federal.

Quanto à multa de ofício, alega ter caráter confiscatório (inciso IV do art. 150 da Constituição Federal), ainda que de forma indireta.

Em relação à "duplicação da multa", suscita necessidade de prova robusta, cabal e incontroversa da ocorrência de crime de sonegação, ao passo que, no caso, teria ocorrido somente presunção, decorrente de atribuir à Dirf força probatória de efetiva percepção de valores. Questiona a certeza da percepção de renda pelo sujeito passivo, exemplificando com a hipótese de pagamento mediante cheque sem provisão de fundo. Argúi o princípio da inocência, a teor do art. 5º, LVII, da Constituição Federal, aduzindo que não houve o indiciamento por autoridade policial acerca de crime de sonegação, que também dependeria de sentença penal definitiva.

Defende que a aplicação de multa está sujeita aos limites do poder de tributar, dos quais destaca a observância do não-confisco e da capacidade contributiva, citando, a título de princípios dispersos, a legalidade, a razoabilidade, a proporcionalidade, a motivação, a finalidade, o interesse público, a gradação, a subjetividade, a não-propagação, a pessoalidade, a tipicidade, a ampla defesa e o contraditório.

Questiona a delegação ao agente fiscal da gradação das multas, por ato discricionário, porquanto viole os princípios da indelegabilidade e vinculabilidade, expressamente previstos nos arts. 7º e 142 do CTN, implicando nulidade. Acrescenta que a gradação da multa é matéria reservada à lei, conforme art. 97, V, do CTN, destacando, ainda, a previsão do art. 112 do CTN, que assegura a interpretação favorável ao acusado de infração tributária.

Alega que, a teor do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, deve a autoridade fiscal provar o dolo e que, por parte do contribuinte, não houve obstáculo ou subterfúgio para omitir ou manipular suas informações financeiras, mas colaboração com a ação fiscal.

Diz que, caso reste, por perícia contábil que postula, comprovado que houve omissão, entende que inexistente tipificação dolosa, mas declaração inexata, devendo-se "requalificar" a multa para 75%.

Cita jurisprudência administrativa acerca da qualificação da multa, requerendo que seja afastada.

Pelo exposto, requer o cancelamento do débito reclamado.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau manteve integralmente a exigência tributária, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

RENDIMENTOS SUJEITOS À DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física ocorre em 31 de dezembro, não havendo que se falar em decadência no lançamento efetuado dentro do prazo de cinco anos dessa data.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. AUTORIDADE FISCAL. COMPETÊNCIA.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil detém competência outorgada por lei para realizar a fiscalização e efetuar o lançamento de crédito tributário relativo a imposto administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEDUÇÃO DE DESPESA INEXISTENTE. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

As infrações cometidas com evidente intuito de fraude, consistentes na omissão proposital de parte dos rendimentos e na dedução de despesas médicas inexistentes, com o fim de reduzir os montantes devidos do imposto sobre a renda da pessoa física, estão sujeitas à multa qualificada.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício no percentual legalmente determinado.

PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos legais.

Lançamento Procedente

Em sua peça recursal (fls. 94/119), o contribuinte reitera as mesmas questões suscitadas perante o Órgão julgador *a quo*.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, relator.

Do exame das peças processuais, firmo convencimento de que o lançamento e a decisão de primeiro grau não merecem qualquer reparo.

A decadência suscitada deve ser rejeitada. Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar e pagar o imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN, salvo a inexistência de dolo, fraude simulação ou conluio, pois a entrega da declaração de rendimentos converteu-se em mero cumprimento de obrigação acessória (repassa ao órgão administrativo de informações para fins de controle do adequado cumprimento da legislação tributária, com ou sem obrigação principal a ser adimplida – Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 – DOU de 12/08/2003).

Ocorre que, no decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte, carnê-leão ou por meio do pagamento espontâneo, o imposto que será apurado em definitivo após o encerramento do ano-calendário. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (complexivo, complessivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano. Os fatos levados à apuração do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual (deduções), bem assim as omissões ocorridas durante os meses do ano comportam-se, no presente caso, no fato gerador concluído no final do ano-calendário. É que as antecipações mensais, previstas na Lei nº 7.713, de 1988, não suprimiram o fato gerador anual do tributo (artigos 2º e 9º da Lei nº 8.134, de 1990), que abarca todos os rendimentos auferidos no ano, as deduções, sendo esta base de cálculo que irá prevalecer para a apuração do *quantum debeatur*, com a conseqüente restituição do imposto retido durante o ano base ou o pagamento suplementar do tributo. As exceções à regra são os casos de tributação definitiva (renda variável e ganho de capital) e os rendimentos tributados exclusivamente na fonte (prêmios, 13ª salário etc), que não se submetem ao ajuste anual.

Leandro Paulsen, ministra que “o imposto de renda da pessoa física tem periodicidade anual, com antecipações de pagamento mensais. O imposto de renda da pessoa jurídica pode ser anual ou trimestral, dependendo de opção da empresa, nos termos do que dispõe o art. 1º da Lei nº 9.430/1996”, in Direito tributário. Constituição e Código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre, 2001. Livraria do Advogado, p. 522.

O Ministro Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, no RESP 584.195 / PE, julgado em 19.02.2204, deixa assente que “o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar os últimos dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo”.

O Auto de Infração foi cientificado ao sujeito passivo em 16/10/2008 (AR à fl. 35) e, mesmo desconsiderando a hipótese de dolo, fraude, simulação ou conluio, para as omissões de rendimentos apuradas durante o ano-calendário de 2003 (com fato gerador em 31/12/2003), a contagem do prazo decadencial tem início em 01/01/2004, com termo final em 31/12/2008. A exigência fiscal referente ao ano-calendário de 2003, DIPF do exercício de 2004, encontra-se, portanto, plenamente válida.

Ainda em preliminar, o contribuinte questiona incompetência do auditor-fiscal para examinar documentos fiscais, pois tal atividade é privativa de contador, devidamente inscrito no Conselho Regional de Contabilidade. Esta alegação é desprovida de qualquer sentido quando se trata de fiscalização do imposto de renda pessoa física, como no caso em exame, que prescinde de escrituração contábil.

Contudo, em fiscalização do imposto de renda pessoa jurídica, onde há exame profundo da escrituração contábil da empresa, a jurisprudência mansa e pacífica deste Conselho deu suporte à edição da Súmula CARF nº 8:

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Quanto à cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC, após inúmeros debates a respeito de sua legalidade e constitucionalidade, e consoante pacífica jurisprudência que se firmou a respeito, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou as seguintes Súmulas:

Súmula CARF nº 2: *O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

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.*

Conforme Súmula CARF n 2, acima transcrita, questionamentos acerca da inconstitucionalidade da multa de ofício qualificada não serão apreciadas pelo CARF, pois o legislador ao elaborar as leis tributárias deve fazer com que estas dêem vigor aos princípios constitucionais.

As multas aplicadas no lançamento em exame tiveram como amparo no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme enquadramento legal no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora à fl. 28.

No que tange às infrações qualificadas, entendo que a descrição dos fatos no Auto de Infração (fls. 31/32) indica precisamente porque a multa de ofício foi qualificada. Os elementos de prova e os motivos que deram suporte ao entendimento esposado pela fiscalização, para a qualificação da multa de ofício, evidenciam a intenção do contribuinte em reduzir a matéria tributável, e afasta a hipótese de declaração inexata. Os fundamentos declinados na decisão recorrida, a seguir transcrito, estão em consonância com reiterados pronunciamentos deste Colegiado sobre a matéria. Confira-se:

Verifica-se, assim, que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde se utilizando subterfúgios escamoteiam a 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 os diferenciam da mera falta de pagamento do

tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

Não há dúvida de que a falsidade material deixa exposto o evidente intuito de fraude, porém, o dolo - elemento subjetivo do tipo qualificado tributário ou do tipo penal - também está presente quando a consciência e a vontade do agente para prática da conduta (comissiva ou omissiva) exsurge dos atos que tenham por escopo impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, bem como a impedir ou retardar, total ou parcialmente a própria 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 deferir o seu pagamento.

No caso dos autos, em que pese a contestação apresentada, está devidamente caracterizado o intuito doloso tanto na omissão parcial de rendimentos no ano-calendário 2006, como na dedução de despesas médicas inexistentes nos anos-calendário 2003 e 2004.

Quanto à omissão parcial de rendimentos do ano-calendário 2006, em relação à qual foi aplicada a multa qualificada, verifica-se que o impugnante põe em dúvida a percepção de rendimentos, sob o argumento de que estaria embasada apenas na Dirf, o que não corresponde à realidade, uma vez que, segundo a descrição fiscal, à fl. 31, os valores estão corroborados pelo comprovante de rendimentos fornecido pelo próprio autuado, que se encontra à fl. 06. Em relação ao exemplo suscitado, da possibilidade de haver rendimento pago em "cheque sem fundos", cabe esclarecer que o juízo meramente especulativo acerca de hipótese não concreta não é apto a modificar o lançamento, que, como exposto, encontra-se embasado em elemento de prova cuja origem é atribuída ao próprio contribuinte.

Note-se que a questão relativa à Dirf foi alegada exclusivamente como oposição à multa qualificada de 150%, o que, portanto, não diria respeito ao lançamento referente ao ano-calendário 2005, para o qual a exigência foi formulada com a multa de ofício de 75%. No entanto, cabe salientar que, mesmo em relação à omissão de rendimentos do ano-calendário 2005 a informação da Dirf, à fl. 05, evidencia-se correta, porquanto os valores da coluna "imposto retido" sejam coincidentes com a aplicação da tabela progressiva sobre os valores da coluna "REND. BRUTO", considerados os valores da coluna "DEDUÇÕES", sendo que o contribuinte informou na sua declaração, à fl. 13, o valor da retenção corretamente, omitindo exatos R\$ 8.000,00 (R\$ 38.708,67 — R\$ 30.708,67).

A autoridade fiscal entendeu, ao aplicar a multa de 75% sobre essa infração (ano-calendário 2005), que a omissão poderia não decorrer da vontade evidente de praticar o ato, mas de mera "declaração inexata". Todavia, para o ano-calendário 2006, como houve a repetição da mesma infração, com a omissão de exatos R\$ 10.000,00 (R\$ 39.624,60 — R\$ 29.624,60), com a utilização concomitante do valor correto do imposto retido, identificou-se, nesse procedimento, a intenção deliberada do contribuinte de omitir parte de seus rendimentos.

Pelos fatos, nesse contexto, correta a aplicação da multa qualificada, porquanto presente a hipótese do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, que define como sonegação "toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou

parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária ... da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais".

Quanto à aplicação da multa qualificada em relação aos anos-calendário 2003 e 2004, também se verificam presentes os seus pressupostos. Isso porque, em tais anos, o contribuinte pretendeu deduzir, a título de despesas médicas, valores de gastos inexistentes, baseados, salvo comprovação em contrário, em informações fictícias inseridas nas declarações correspondentes, às fls. 09 e 12, nos montantes respectivos de R\$ 13.000,00 e R\$ 11.450,00.

Ora, sem que sejam apresentados documentos comprobatórios, não se podendo considerar em hipótese alguma que se trata de mero erro de preenchimento, fica evidenciado que o contribuinte inseriu em suas declarações informação irreal (relacionou nomes com números de CPF e atribuiu-lhes supostos valores de pagamentos), pretendendo deduzir despesa falsa, de profissionais que não contratou, com o fim exclusivo de reduzir o montante a pagar de imposto de renda. É indiscutível que tal procedimento configura a sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, assim como a fraude, nos termos do art. 72 da mesma lei, porquanto, assim agindo, o contribuinte pretendeu modificar características essenciais do fato gerador —sua base de cálculo— objetivando reduzir o montante devido de imposto.

Pelo exposto, constata-se que o lançamento das multas discutidas encontra-se em consonância com as normas legais aplicáveis, razão pela qual, na presente instância administrativa ficam prejudicadas as contestações contrárias, sobretudo aquelas concernentes à tese graduação discricionária da multa, que não ocorreu.

No que concerne à discussão suscitada pelo contribuinte, acerca de "crime de sonegação", em que pretende vinculá-la a prévio indiciamento policial ou a uma sentença penal definitiva, cabe esclarecer que o lançamento fiscal, conforme legislação analisada, notadamente naquilo que diz respeito à qualificação da multa, não se encontra condicionado à persecução na esfera penal. Na realidade, ao contrário do que é sugerido pelo impugnante, em face dos fatos discutidos no presente processo administrativo é que poderá advir efeitos no âmbito criminal, a partir da tramitação da Representação Fiscal para Fins Penais, descrita pela autoridade autuante, que consta haver sido elaborada para eventual informação concernente a "crime contra a ordem tributária", de que trata a Lei nº 8.137, de 1990, cuja avaliação, por sua vez, não se encontra sob a jurisdição da presente instância administrativa, que se limita ao litígio na esfera tributária.

Por fim, resta consignar que a matéria em exame prescinde de qualquer análise pericial para a sua compreensão. Ademais, o pedido para realização da perícia não contém os requisitos indicados no inciso IV, do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972 (com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993).

Em face ao exposto, rejeito o pedido para realização de perícia e as preliminares suscitadas e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos

Processo nº 10980.014583/2008-89
Acórdão n.º **2101-01.104**

S2-C1T1
Fl. 126
