



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

---

|                    |                                   |
|--------------------|-----------------------------------|
| <b>Processo nº</b> | 13864.000146/2006-31              |
| <b>Recurso nº</b>  | 156.902 Voluntário                |
| <b>Matéria</b>     | IRPF - Ex(s): 2002 a 2005         |
| <b>Acórdão nº</b>  | 102-48.997                        |
| <b>Sessão de</b>   | 23 de abril de 2008               |
| <b>Recorrente</b>  | ANTONIO ROLANDO ASTORGA RETAMALES |
| <b>Recorrida</b>   | 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II      |

---

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

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

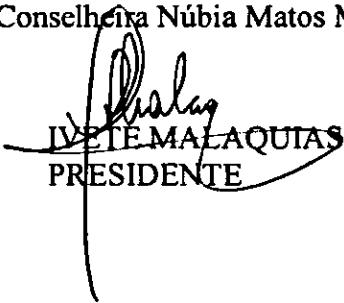
ESPONTANEIDADE - Declaração retificadora apresentada após o início da ação fiscal não tem o caráter de denúncia espontânea e não exime o contribuinte de sofrer autuação, compreendendo principal, multa de ofício e juros de mora.

MULTA ISOLADA - Multa isolada não pode ser aplicada em conjunto com a multa de ofício; do contrário haveria dupla penalização para a mesma infração.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a multa isolada sobre o Carnê Leão, nos termos do voto da Relatora. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
PRESIDENTE



SILVANA MANCINI KARAM  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 05 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Naury Fragoso Tanaka, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

## Relatório

O interessado acima indicado recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela instância administrativa “a quo”, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar como RELATÓRIO do presente, relatório e voto da decisão recorrida, *in verbis*:

*“Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foi lavrado auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 148 a 170), com valor total do crédito tributário, incluindo multa proporcional e isolada e juros de mora, calculados até 31/08/2006, de R\$ 45.762,96.*

*2. A fiscalização alcançou os anos-calendário de 2001 a 2004, em relação aos quais foram glosadas deduções indevidas com despesas médicas e de instrução, bem como foram lançados valores referentes a omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos por dependente legal. Sobre parcela do imposto apurado a multa foi qualificada e aplicada no percentual de 150% em decorrência da caracterização de intuito de fraude pelo sujeito passivo.*

*3. No termo de constatação de fls. 34 e 35 e no corpo do auto de infração (fls. 149 a 160), a autoridade fiscal relata os seguintes destaques do procedimento:*

*3.1. Nos trabalhos de malha fiscal, verificou-se que vários contribuintes informaram despesas médicas e com instrução inexistentes, em suas declarações de renda que foram elaboradas pelo mesmo escritório da titularidade do contabilista Rogério da Conceição Vasconcelos.*

*3.2. Em razão de tais indícios de fraude, foram apreendidos documentos, no referido escritório, por meio de mandado de busca e apreensão expedido nos autos do processo judicial nº 2003.61.03.003155-4, que tramita na 1ª Vara Federal de São José dos Campos.*

*3.3. Da análise de tais documentos, foram identificadas diversas pessoas físicas, dentre as quais o sujeito passivo desta autuação, declarantes de despesas médicas e com instrução com os mesmos beneficiários, os quais, em resposta à intimação para confirmar a prestação dos serviços ao Sr. Vital dos Santos Pereira, negaram a sua realização.*

*3.4. O contribuinte foi intimado a apresentar, dentre outros documentos, os comprovantes originais das despesas médicas e com instrução. Em resposta, através de representante nomeado, apresentou documentos, bem como solicitou à autoridade fiscal o encerramento do procedimento por ter entregue retificadoras das declarações relativas aos anos sob fiscalização. Para comprovar o afirmado entregou documentos, tais como cópias de declarações e de DARF's de recolhimento do imposto a elas relativo.*

*3.5. Os documentos apresentados comprovaram parte das despesas deduzidas em suas declarações de renda. Nada obstante, uma outra parcela não foi comprovada, em especial, aquela relativa a despesas que apresentam os indícios de fraude, o que ensejou, em relação a elas, a qualificação da multa.*

*4. O sujeito passivo apresenta tempestivamente impugnação às fls. 174 a 184. Nela alega e requer o que se segue:*

*4.1. Retificou suas declarações para excluir as deduções indevidas, pagou as eventuais diferenças do imposto antes da lavratura do auto de infração, e comunicou tais ações à autoridade lançadora durante o seu procedimento fiscal, o que demonstra a sua boa-fé*

*4.2. Mesmo assim, há diferenças entre os valores declarados nas retificadoras e os apurados pela autoridade, porque ela desconsiderou documentos apresentados durante o procedimento que comprovariam, relação de dependência, gastos médicos e com instrução.*

*4.3. Em razão das retificadoras apresentadas, recebeu notificação de lançamento expedida pelo Sr. Delegado de São José dos Campos em que se determina o recolhimento da importância anteriormente recebida a título de restituição, o que se providenciou imediatamente, demonstrando a sua boa-fé.*

*4.4. Em razão do recebimento da notificação relativa às retificadoras, solicitou o cancelamento do procedimento fiscal. Nada obstante, o Delegado da Receita Federal não se manifestou acerca do pedido.*

*4.5. A autoridade fiscal, ao lançar valores já anteriormente pagos, desrespeitou a solução de consulta interna n.º 11, de 18/12/2002, expedida pela própria Secretaria da Receita Federal.*

*4.6. Com tal atitude a autoridade fiscal praticou o crime de excesso de exação, tipificado no art. 316, § 1º, do Código Penal. Assim, requer que a autoridade julgadora comunique tal fato à Corregedoria do Órgão.*

*4.7. Não cabe aplicar o agravamento da multa, uma vez que o sujeito passivo procedeu ao pagamento do imposto devido espontaneamente. Não há dolo de sua parte com relação ao não pagamento dos tributos.*

*4.8. Não há nos autos qualquer elemento que comprove ter o sujeito passivo agido com o intuito de fraude. Foi uma mera presunção do Auditor.*

*4.9. Requer, por fim, a produção de todos os meios de prova admitidos, em especial, a juntada de novos documentos.*

*5. É a síntese do principal.*

#### **Voto**

*6. Em boa parte, a argumentação da defesa está calcada na denúncia espontânea, procedimento pelo sujeito passivo realizado que impediria a autoridade de lançar o tributo e todos os demais acréscimos, em*

*especial a multa agravada. Assim, é relevante tecermos algumas palavras acerca de tal instituto.*

*7. A denúncia espontânea é tratada dentro da seção do Código Tributário Nacional (artigos 136 a 138), que versa sobre responsabilidade por infrações.*

*8. Por força da denúncia espontânea, que se caracteriza, conforme o caput do art. 138, pela confissão do cometimento da infração acompanhada do pagamento de tributo e acréscimos moratórios, a responsabilidade pela infração é excluída. Em outras palavras, ao confessar e pagar o tributo e acessórios pelo atraso, fica afastada a imposição de penalidade, ou seja, da multa, agravada ou não.*

*9. Nada obstante, assim prescreve o parágrafo único do referido artigo:*

*“Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração”.*

*10. A entrega de declarações retificadoras e o pagamento de impostos foram realizados pela parte realmente antes da lavratura do auto, mas após o início do procedimento administrativo. Assim, a denúncia do sujeito passivo não se caracteriza como espontânea e, como tal, não faz jus ao benefício da exclusão da responsabilidade pela infração.*

*11. Aliás, a própria solução de consulta, que a defesa traz equivocadamente a seu favor, assim estabelece: “pagamento erroneamente efetuado, antes da lavratura do auto de infração, por sujeito passivo que perdera a espontaneidade, não tem o condão de interromper o curso normal da ação fiscal. O mesmo (sic) deve ser utilizado para amortização do crédito apurado, cobrando-se eventual saldo remanescente”.*

*12. A atividade de lançar é distinta da de cobrar. Na cobrança, após a constituição definitiva do crédito, os seus pagamentos devem ser considerados para amortizar a dívida. Isso, contudo, não significa que os referidos pagamentos impedem a autoridade fiscal de constituir o crédito relativo ao montante integral do tributo que, até o referido início da ação, não havia sido declarado e pago.*

*13. Em suma, a espontaneidade só se caracteriza se o sujeito passivo teve iniciativa antes de a autoridade fiscal iniciar o procedimento fiscalizador.*

*14. Pelo mesmo motivo, sua boa-fé se caracterizaria apenas se suas ações fossem anteriores ao início do procedimento público.*

*15. O sujeito passivo alega, ainda, que não há qualquer elemento nos autos que comprove ter ele agido com intuito de fraude.*

*16. Ora, a defesa nega algo que está cristalino nos autos. Não há um, mas sim vários elementos que caracterizam ter o sujeito passivo agido intencionalmente para fraudar o Fisco. Não foi uma, mas sim várias as instituições que negaram ter recebido quaisquer valores a título de*

*prestação de serviço; valores estes que foram informados para reduzir o imposto devido. Não apresentou qualquer elemento probatório que comprovasse a realização de tais despesas. Utilizou tal expediente para reduzir o imposto devido ano após ano. Enfim, elementos não faltam nos autos – nenhum dos quais buscou a defesa enfrentar – para me convencer de ter agido dolosamente com o fito de reduzir ilegalmente, pela prestação de informações falsas, o imposto devido.*

*17. Cumpre ainda destacar que o Delegado não acatou, conforme documentos de fls. 134 a 137, em face da não espontaneidade das retificações, as declarações apresentadas após o início do procedimento fiscal. A despeito de não constar dos autos a intimação da referida decisão, tal circunstância é despicienda para o deslinde do tema, uma vez que as declarações não espontâneas são nulas de pleno direito e o sujeito passivo foi intimado do resultado final do procedimento e, portanto, de todo o conjunto dos atos componentes dos autos.*

*18. O impugnante arguiu também que a autoridade não acatou documentos apresentados durante o procedimento fiscal. Mas a quais documentos se refere a defesa? Foram inúmeras as despesas acatadas pela a autoridade em face de documentação apresentada pelo sujeito passivo ao longo do procedimento.*

*19. A devesa não indica qual documento não foi acatado, nem a qual despesa se refere. Mais: é a impugnação que inicia a fase contenciosa do procedimento (art. 14, do Decreto nº 70.235/72). Assim, os documentos a que deveria ser específico, acaso realmente existentes, deveriam ter sido juntados com a impugnação, conforme previsão do § 4º, art. 16, do Decreto nº 70.235/72. Aliás, é por isso que cumpre negar o pedido de produção de todas as provas no direito admitidas. Conforme estabelecido pelo Decreto 70.235/72, é na impugnação em que se devem mencionar as provas que possuir (art. 16, inciso IV) e apresentar as documentais (Art. 16, § 4º).*

*19. Por fim, evidentemente, dada a absoluta licitude do procedimento da autoridade lançadora, não há qualquer tipificação penal de sua conduta.*

*20. Ante todo o exposto, deve ser mantida a autuação na sua integralidade."*

No Recurso Voluntário, o interessado em síntese, ratifica as razões já expostas.

É o relatório. /

## **Voto**

### **Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora**

O recurso deve ser conhecido eis que apresentado tempestivamente e conforme os pressupostos de admissibilidade.

ANTONIO ROLANDO ASTORGA RETAMALES recorre a este Conselho contra decisão da DRJ de São Paulo, SP, que manteve integralmente o auto de infração.

Em resumo, pleiteia o interessado que:

a) seja declarada a nulidade do auto de infração, por ter sido lançado relativamente a tributos já quitados, ou,

b) seja julgado improcedente o auto de infração, em vista do prévio pagamento do imposto lançado;

c) seja reconhecida a extinção do crédito tributário, com base no art. 165, inciso I do C.T.N.;

d) seja oficiado à Corregedoria da Receita Federal para apuração de ilícito praticado pelo autor do auto, por excesso de exação.

Traz o contribuinte a fls. 232 e 233 solução de Conselho Interna nº 11 de 18/12/2002, que permitiria o procedimento do interessado, ao pagar imposto devido após o início da ação fiscal.

Tal solução somente ampara o contribuinte ao reconhecer que o pagamento efetuado após o início da ação fiscal deve ter seu valor deduzido do imposto cobrado no auto de infração.

Toda a argumentação do autuado está centralizada nas declarações retificadoras apresentadas após ter sido ele notificado do início da fiscalização e nos pagamentos feitos em decorrência de tais retificações.

O inciso I do art. 165 do C.T.N., invocado pelo interessado (letra “e” de fls. 236) nada tem a ver com o que ocorre no presente processo, cujo resumo é o seguinte:

a) o contribuinte recebeu o termo de início de ação fiscal em 17 de abril de 2006 (AR de fls. 33);

b) retificou as declarações dos anos-calendário objeto do auto (de 2001 a 2004) em 9/5/2006, ou seja, mais de 20 (vinte) dias após o início.

As demais imputações do auto de infração, ou seja, glosas de deduções e inclusão de renda não declarada não foram objeto do recurso. ✓

Insurge-se, também, o Recorrente contra a multa qualificada, que deve ser mantida, eis que o nome do interessado foi obtido em diligência em escritório de contador especializado em emitir recibos “frios” de despesas médicas.

Quanto às multas isoladas por falta de recolhimento de carnê-leão, impostas em 2006, relativamente aos anos-calendário de 2002 e 2003 (fls.160), penso que não devam ser aplicadas em concomitância com a multa de ofício, conforme jurisprudência deste Conselho.

Quanto a oficiar à Corregedoria da Receita pelo suposto excesso de exação, inexistente qualquer prova desse ilícito nos autos, ficando demonstrada, ao contrário a absoluta correção da autoridade lançadora..

Assim, VOTO por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para excluir as multas isoladas, mantendo as demais imputações, devendo o imposto pago após a perda de espontaneidade ser deduzido do “quantum” devido, pela DRF.

Sala das Sessões-DF, 23 de abril 2008.

  
SILVANA MANCINI KARAM