



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13884.003994/2005-82
Recurso nº : 152.103
Matéria : IRPF - EX: 2001 a 2004
Recorrente : JOSÉ ROBERTO MIRANDA
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 10 de agosto de 2007
Acórdão nº : 102-48.721

NULIDADE - Tendo o auto de infração sido lavrado por servidor competente, com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento os elementos necessários para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, assegurado pela Constituição Federal, afastam-se as preliminares de nulidade argüidas.

ESPONTANEIDADE - MULTA DE OFÍCIO - Não se considera espontânea a denúncia apresentada, via declaração retificadora, após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

MULTA QUALIFICADA - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS E INSTRUÇÃO – Diante das circunstâncias constantes nos autos, restou caracterizado o intuito de fraude do contribuinte, em razão de haver prestado declaração falsa com a intenção de reduzir o pagamento do imposto devido, devendo ser mantida a qualificação.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ ROBERTO MIRANDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

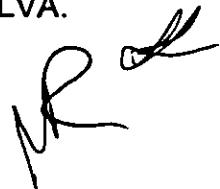
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
RELATOR

Processo nº : 13884.003994/2005-82
Acórdão nº : 102-48.721

FORMALIZADO EM: 24 SET 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada), ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros SILVANA MANCINI KARAM e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.



Processo nº : 13884.003994/2005-82

Acórdão nº : 102-48.721

Recurso nº : 152.103

Recorrente : JOSÉ ROBERTO MIRANDA

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 247/282, interposto por JOSÉ ROBERTO MIRANDA contra decisão da 7ª Turma da DRJ em São Paulo/SP II, de fls. 211/241, que julgou procedente o lançamento de fls. 157/164, em que foi constituído, em 07.11.2005, crédito tributário no total de R\$ 49.407,66, já inclusos juros e multa de ofício.

O lançamento tem origem em revisão de Declaração de Ajuste Anual dos anos-calendário de 2000 a 2003, em que se verificou:

a) dedução indevida de despesas médicas, nos anos-calendário de 2000 a 2003, sendo aplicada a multa de ofício qualificada de 150% em relação aos valores pleiteados nos anos-calendário de 2001 e 2002 e, parcialmente, em relação ao ano-calendário de 2003;

b) dedução indevida com instrução, nos anos-calendário de 2000 a 2003, sendo aplicada a multa de ofício qualificada de 150% em relação aos valores pleiteados nos anos-calendário de 2001 e 2002 e, parcialmente, em relação ao ano-calendário de 2003; e

c) dedução indevida com doações aos fundos da criança e do adolescente, no ano-calendário de 2000, com a aplicação da multa de ofício de 75%.

Conforme Termo de Constatação Fiscal, de fls. 133/148, com relação às despesas com instrução junto à Univap, conforme documentação de fls. 33, constatou-se que o contribuinte não foi aluno da referida instituição no período de 2000 a 2003, razão pela qual as deduções pleiteadas foram glosadas, com a aplicação da multa qualificada de 150%.



Processo nº : 13884.003994/2005-82
Acórdão nº : 102-48.721

Igualmente, com relação às despesas com instrução pagas à empresa Samas, esta, em resposta à intimação fiscal de fls. 32, informou que somente prestou serviços a pessoas jurídicas, bem como que estaria inativa desde 2001. Em decorrência, as deduções pleiteadas foram glosadas, com a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

No que tange às despesas junto à Fundação Vale Paraibana de Ensino – CTA, os valores pleiteados foram glosados, em face da falta de comprovação, aplicando-se a multa de ofício de 75%.

Com relação às despesas médicas e odontológicas junto ao Centro de Estudos de Disfunção Dento Articular – CEDDA, Pró-Odonto e Maria do Carmo Garcia, conforme documentação de fls. 34/38, os profissionais informaram que nunca prestaram serviços ao contribuinte ou dependentes, razão pela qual os valores foram glosados, com a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

As demais deduções com despesas médicas foram glosada, tendo em vista a falta de comprovação do contribuinte, sendo aplicada a multa de ofício de 75%.

Quanto às deduções de incentivo em favor da LBV – Legião da Boa Vontade, estas foram glosadas por falta de amparo legal.

Acrescentou que, devido a erros operacionais, algumas das Declarações Retificadoras apresentadas pelo contribuinte no curso da ação fiscal foram processadas, gerando auto de infração eletrônico (ano-calendário de 2000) e Notificação de Lançamento (ano-calendário de 2003). No entanto, tendo em vista que tal situação não reflete a realidade, entendeu que deve prevalecer a situação de direito, e não a gerada por erros operacionais.

Por fim, esclareceu que, embora a RFB tenha efetuado a restituição pleiteada pelo contribuinte em sua declaração retificadora, tal fato não elimina o direito da Administração Tributária promover alterações no imposto de renda antes de expirado o prazo decadencial para lançar o tributo correspondente, razão pela qual o valor da restituição indevida compõe o presente lançamento.

Processo nº : 13884.003994/2005-82
Acórdão nº : 102-48.721

Irresignado, o Contribuinte apresentou impugnação de fls. 178/200, em que, em síntese:

(i) Requereu a improcedência do lançamento, sob o fundamento de que procedeu à revisão de suas declarações de rendimentos, bem como ao recolhimento do imposto suplementar antes da lavratura do auto de infração, excluindo-se, por sua vez, as deduções pleiteadas indevidamente.

(ii) Acrescentou que no lançamento do crédito tributário, não foram considerados os valores que já foram retidos na fonte, bem como os pagamentos efetuados antes da lavratura do auto de infração. Afirmou que caso o Fisco entendesse cabível a exigência de imposto suplementar, deveria lançar tão somente o saldo remanescente.

(iii) Insurgiu-se contra a aplicação da multa de ofício qualificada, tendo em vista que o sujeito passivo procedeu ao pagamento do tributo devido, espontaneamente, não havendo que se falar em dolo por parte do contribuinte.

(iv) Alegou que as Declarações Retificadoras apresentadas não foram aceitas sem, no entanto, haver oportunidade de defesa. Entendeu que a referida decisão não encontra respaldo legal, acarretando o cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

(v) Argumentou ser incabível a devolução da restituição recebida, sob o fundamento de que os valores recebidos não constituem renda auferida nem base de cálculo de imposto de renda. Assim, a inclusão dos valores restituídos ao contribuinte na base de cálculo do imposto de renda fere o princípio da legalidade a que está adstrito a Administração Pública. Ademais, caso o Fisco entenda indevida a restituição efetuada ao contribuinte, deveria exigí-la pelos meios cabíveis.

(vi) Não obstante, afirmou que procedeu a devolução dos respectivos valores aos cofres públicos. No entanto, embora tenha efetuado a quitação do débito antes da lavratura do auto de infração, a Fiscalização não levou em consideração tais valores, procedendo ao lançamento de tributo já quitado.



Processo nº : 13884.003994/2005-82
Acórdão nº : 102-48.721

(vii) Concluiu afirmando que houve excesso de exação por parte da Fiscalização, bem como que o crédito tributário em questão encontra-se extinto, em razão do pagamento. Em decorrência, não há que se falar em crime contra a ordem tributária, posto que o pagamento, antes da denúncia, extingue a punibilidade do contribuinte.

(viii) Por fim, requereu a produção de prova por todos os meios admitidos no processo administrativo.

Analizando a Impugnação, a DRJ julgou procedente o lançamento, conforme decisão de fls. 211/241, por entender que:

(i) Inicialmente, considerou não impugnado o lançamento no que diz respeito ao mérito.

(ii) Afastou as preliminares de nulidade, sob o fundamento de que somente ensejam nulidade os atos e termos lavrados por servidor incompetente, e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(iii) Afastou, ainda, a alegação de cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que o contribuinte teve pleno conhecimento dos elementos que fundamentaram o lançamento. Esclareceu que a fase que antecede o lançamento é inquisitória, não havendo que se falar em contraditório e ampla defesa antes da instauração do litígio, que se inicia com a ciência do Auto de Infração pelo sujeito passivo.

(iv) Afirmou que a após o início da ação fiscal é afastada a espontaneidade do sujeito passível, não sendo mais possível a retificação da declaração de rendimentos por iniciativa do contribuinte, conforme art. 5º da IN SRF nº 185/2002.

(v) Com respeito à ausência de dedução do IRF, esclareceu que parte dos valores retidos na fonte já foi restituída ao contribuinte, razão pela qual tal parcela não foi considerada no cálculo do imposto a pagar.

(vi) Acrescentou que o imposto a pagar apurado através do auto de infração reflete corretamente o valor do imposto devido, reduzido do imposto de renda retido na fonte em poder do erário, no momento do lançamento.

(vii) No que tange à multa de ofício qualificada, em face da perda da espontaneidade do contribuinte, entendeu correta a aplicação das penalidades decorrentes do descumprimento de sua obrigação.

(viii) Acrescentou, ainda, que parte dos profissionais declarou nunca haver prestado serviços ao contribuinte ou dependentes, razão pela qual foi mantida a qualificação da multa de ofício.

(ix) Quanto aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, esclareceu que se referem ao Auto de Infração e Notificação de Lançamento enviados indevidamente ao contribuinte via internet. Houve falha no Sistema Eletrônico da Receita Federal ao não registrar a existência de Procedimento Fiscal em andamento e, consequentemente, não houve o bloqueio do processamento das DIRPF Retificadoras. Assim, o pagamento erroneamente efetuado, após o início da fiscalização, não tem o condão de afastar as sanções em relação aos ilícitos tributários apurados no presente Auto de Infração. Contudo, os respectivos valores serão compensados com o crédito tributário objeto do presente lançamento.

(x) A respeito da devolução dos valores restituídos, afirmou que não houve aumento da base de cálculo ou conversão dos valores restituídos em renda. A questão cinge-se ao valor do IRF a ser compensado com o imposto de renda apurado. Por sua vez, reiterou a afirmação que os valores que já foram restituídos ao contribuinte não poderão ser deduzidos do imposto de renda apurado.

(xi) No que tange ao excesso de exação por parte da auditora fiscal, afirmou que o lançamento foi efetuado em conformidade com a legislação vigente, não devendo prosperar as alegações do contribuinte nesse sentido.

(xii) Com respeito à inexistência de infração penal suscitada pelo contribuinte, esclareceu que o início da ação fiscal afastou a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, não havendo que se falar em exclusão de

Processo nº : 13884.003994/2005-82
Acórdão nº : 102-48.721

responsabilidade do contribuinte quanto aos ilícitos tributários apurados no presente processo administrativo.

(xiii) Por fim, indeferiu o requerimento de produção de provas, notadamente a juntada de novos documentos, sob o fundamento de que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do contribuinte fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstre a impossibilidade de apresentá-la em momento oportuno, conforme disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

O contribuinte, devidamente intimado da decisão, em 26.04.2006, conforme faz prova o AR de fls. 244, interpôs, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fls. 245/282, em 24.05.2006.

Em suas razões, o contribuinte , em síntese:

(i) Afirmou que em sua impugnação contestou toda a matéria constante no auto de infração, não havendo que se falar em matéria não impugnada pelo contribuinte. Ademais, afirmou que as deduções pleiteadas não constam nas Declarações Retificadoras apresentadas.

(ii) Acrescentou que os documentos comprobatórios das deduções utilizadas foram anexados aos autos, bem como contestou a sistemática de cálculo utilizada pela fiscalização quando da utilização da restituição indevida para efeitos da cobrança do imposto de renda devido com a incidência de multas.

(iii) Por fim, ratificou as demais alegações de sua impugnação.

É o Relatório.



V O T O

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, o contribuinte suscitou a nulidade do processo administrativo fiscal, sob a afirmativa de que apresentou, tempestivamente, Declarações Retificadoras relativas ao período fiscalizado, bem como procedeu ao recolhimento do imposto de renda suplementar, antes da ciência do auto de infração. Não obstante, não foram aceitas as revisões realizadas pelo contribuinte, bem como houve equívoco na apuração do saldo do imposto de renda a pagar.

Entendo que tais alegações não devem prosperar. Primeiramente cumpre observar que, com o início do procedimento fiscal, é afastada a espontaneidade do contribuinte, impossibilitando, dessa maneira, a retificação das informações prestadas pelo sujeito passivo em sua Declaração de Rendimentos.

A respeito do procedimento fiscal, o Decreto nº 70.235/72 dispõe nos seguintes termos:

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável,



Processo nº : 13884.003994/2005-82
Acórdão nº : 102-48.721

sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.”
(grifos nossos)

O primeiro ato de ofício a que se refere o inciso I do art. 7º do Decreto nº 70.235/72 corresponde ao início da ação fiscal, do qual o contribuinte teve ciência em 13.06.2005, conforme faz prova o AR de fls. 40.

No entanto, no presente caso, o contribuinte apresentou Declarações Retificadoras tão somente em 21.08.2005, ou seja, quando já havia procedimento fiscal em andamento, não havendo mais a possibilidade de proceder à revisão da DIRPF submetidas a procedimento administrativo de fiscalização.

Assim, a apresentação de Retificadora após a instauração do procedimento de ofício não tem o condão de afastar a infração apurada, bem como as sanções e acréscimos legais decorrentes do lançamento de ofício.

Quanto à alegação de cerceamento do direito de defesa em relação ao indeferimento do processamento das Retificadoras apresentadas, esclareça-se que o procedimento fiscal possui natureza inquisitória, visando à apuração da materialidade dos fatos, bem como à constatação da ocorrência do fato gerador, não havendo, neste momento, o direito ao contraditório e a ampla defesa. Somente após a ciência do Auto de Infração pelo sujeito passivo é que se instaura o processo administrativo fiscal, sendo franqueadas amplas condições ao exercício da defesa pelo contribuinte.

Por fim, especificamente em relação ao pedido de nulidade do processo administrativo fiscal, o Decreto nº 70.235/72 estabelece o seguinte:

“Art. 59. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.



Processo nº : 13884.003994/2005-82
Acórdão nº : 102-48.721

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)"

No presente caso, o auto de infração e seus anexos permitiram ao autuado amplas condições de conhecer os fundamentos da exigência e, portanto, exercer o amplo direito ao contraditório, não se podendo cogitar de cerceamento do seu direito de defesa.

No que tange à alegação de que houve a desconsideração do imposto de renda retido na fonte, entendo que igualmente não deve prosperar. Cumpre ressaltar que não há que se falar em majoração da base de cálculo do imposto, mas em compensação do IRF com o imposto apurado na DIRPF do contribuinte.

Conforme se observa na planilha de cálculos de fls. 153/156, procedeu-se ao cálculo do imposto de renda a partir dos rendimentos declarados pelo contribuinte, após a glosa das deduções indevidamente pleiteadas e efetuou-se, por conseguinte, o abatimento do imposto de renda retido na fonte, conforme declarado em sua DIPF original.

A respeito do IRF, cumpre esclarecer que, não obstante o Código Tributário Nacional estabeleça como contribuinte do imposto sobre a renda o titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, o mesmo diploma legal ressalva a hipótese da lei atribuir à fonte pagadora a condição de responsável pela retenção e recolhimento do imposto devido, possibilitando ao contribuinte efetuar o abatimento do IRF com o imposto apurado na Declaração de Rendimentos.

Assim, no caso concreto, a totalidade do IRF foi compensada com o imposto de renda devido no ajuste anual. Em decorrência, e considerando a existência de saldo de imposto a pagar na revisão da DIRPF, procedeu-se à cobrança dos valores restituídos anteriormente ao contribuinte juntamente com o imposto suplementar apurado.



Processo nº : 13884.003994/2005-82
Acórdão nº : 102-48.721

Observe-se que a restituição ao sujeito passivo somente se tornou indevida com a revisão de ofício da DIRPF ocorrida no presente processo administrativo.

Ressalte-se, por oportuno, que a fiscalização pode requerer documentação comprobatória das informações prestadas, bem com proceder à revisão das Declarações apresentadas pelos contribuintes enquanto não ocorrer a decadência do direito da Fazenda Pública em lançar o tributo.

Assim, entendo que não há reparos a fazer quanto à apuração do imposto devido, não havendo que ser falar em desconsideração do IRF por parte da fiscalização.

No que concerne à multa de ofício aplicada, esta tem fundamento no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que dispõe nos seguintes termos:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;”
(grifos nossos)

[...]

Destarte, será cabível a cobrança da multa de ofício não só em relação ao imposto apurado, como também em relação à devolução dos valores restituídos por ocasião da revisão de ofício da DIRPF, em decorrência de declaração inexata prestada pelo sujeito passivo.

Quanto aos pagamentos efetuados pelo contribuinte no curso do procedimento administrativo, embora não corresponda à totalidade do crédito tributário apurado como argumentou o contribuinte, os respectivos valores deverão ser abatidos do *quantum* apurado pela fiscalização.



Processo nº : 13884.003994/2005-82
Acórdão nº : 102-48.721

Com relação à multa de ofício qualificada aplicada em relação às despesas médicas e com instrução junto ao SAMAS, UNIVAP, PRO ODONTO, CEDDA e Maria do Carmo Garcia, entendo que estas devem ser mantidas.

Observe-se que, em atendimento a Termo de Fiscalização, tais prestadores de serviços declararam não constar em seus registros nenhum pagamento em nome do contribuinte, bem como informaram que nunca prestaram serviços educacionais/médicos ao contribuinte ou dependentes.

Ademais, cumpre ressaltar que o próprio contribuinte reconheceu, em sua defesa, haver pleiteado deduções indevidamente, procedendo, por sua vez, à apresentação de Declaração Retificadora, após inicio da ação fiscal, com a exclusão dos respectivos valores.

Entendo, assim, que, diante das circunstâncias constantes nos autos, restou caracterizado o intuito de fraude do contribuinte, em razão de haver prestado declaração falsa, com a intenção de reduzir o pagamento do imposto.

Com relação ao excesso de exação alegado pelo contribuinte, entendo que tal alegação não deve prosperar. Conforme todo o exposto, observa-se que o lançamento foi efetuado em conformidade com a legislação vigente, tendo a auditora fiscal agido em conformidade com a lei, considerando a sua atividade vinculada e obrigatória.

Por fim, com ao mérito, observe-se que a DRJ considerou a matéria não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, tendo em vista o contribuinte não ter se manifestado a respeito. Ademais, conforme dito anteriormente, o próprio contribuinte reconheceu, tanto em sua impugnação, como no recurso voluntário, que procedeu a deduções indevidas em suas Declarações de Rendimentos, no período fiscalizado, tendo inclusive, apresentado retificadora para excluir as deduções pleiteadas.

Ademais, ao contrário das alegações do contribuinte, não consta nos autos documentação comprobatória das deduções pleiteadas, razão pela qual entendo que deve ser mantido integralmente o lançamento.



Processo nº : 13884.003994/2005-82
Acórdão nº : 102-48.721

Isto posto, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada e NEGAR provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão recorrida em todos seus termos.

Sala das Sessões - DF, em 10 de agosto de 2007.

ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO