



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

Processo nº 14041.000495/2006-07
Recurso nº 160.473 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.275 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2009
Matéria IRPF - Deduções da base de cálculo
Recorrente CARLOS ALBERTO BASTOS DE MACEDO
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de diligência.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONFISCO.

A vedação constitucional ao confisco aplica-se tão-somente à instituição do tributo, em nada limitando a instituição das sanções de caráter eminentemente repressivo.

MULTA QUALIFICADA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

MULTA AGRAVADA.

O agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos não se aplica nos casos em que a omissão do contribuinte já tenha conseqüências específicas previstas na legislação.

JUROS MORATÓRIOS - 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 1º CC nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 26, 27 e 28/06/2006).

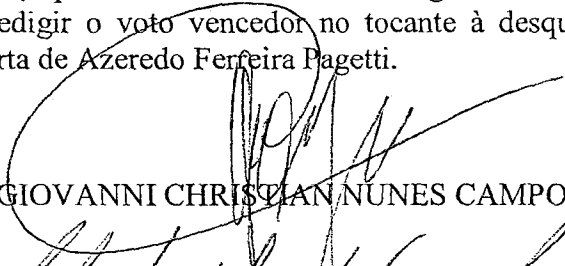
70

Pedido de diligência indeferido.

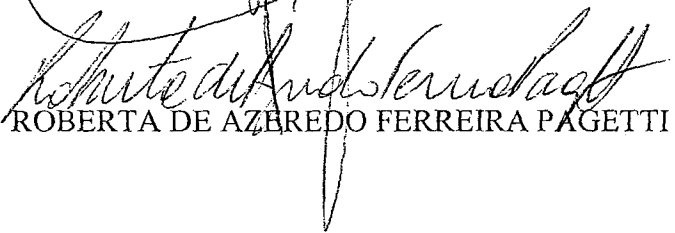
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em INDEFERIR o pedido de diligência, e, no mérito, pelo voto de qualidade, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir o percentual da multa de ofício para 75%, vencidos os Conselheiros Núbia Matos Moura (Relatora), Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Rubens Maurício Carvalho, que somente afastavam o agravamento de 50% da multa de ofício. Designada para redigir o voto vencedor no tocante à desqualificação da multa de ofício a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.



GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS – Presidente.



ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI – Redatora designada.

EDITADO EM: 17/05/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Rubens Maurício Carvalho, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Sandro Machado dos Reis (Conselheiro convocado), Núbia Matos Moura e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

CARLOS ALBERTO BASTOS DE MACEDO, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, mediante Acórdão DRJ/BSA nº 03-20.521, de 25/04/2007, fls. 102/116, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 120/139.

Mediante Auto de Infração, fls. 08/15, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente aos anos-calendário 2002 a 2004, exercício 2003 a 2005, no valor total de R\$ 91.270,45, incluindo multa de ofício, agravada e qualificada, e juros de mora, estes últimos calculados até 31/08/2006.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração, foram deduções da base de cálculo do imposto pleiteadas indevidamente, relativas a despesas médicas, despesas com instrução e previdência privada/FAPI.

No Auto de Infração a autoridade fiscal esclarece que a multa de ofício foi aplicada na sua forma agravada em razão da falta de atendimento aos Termos de Início de Fiscalização e de Intimação Fiscal por parte do contribuinte. Esclarece, ainda, que a infração de dedução indevida de despesas médicas, relativas ao beneficiário ASB - Associação de Assistência aos Servidores de Brasília, foi exigida com multa de ofício qualificada em razão da falta de comprovação da referidas despesas e também porque a beneficiária, intimada, informou não ter recebido os valores declarados pelo contribuinte.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 71/93, trazendo as alegações a seguir resumidas:

A ação fiscal baseou-se na denominada “Operação Leão Ferido”, deflagrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil contra fraudadores do Imposto de Renda.

Os fatos nos quais se viram envolvidos o impugnante e diversos outros contribuintes, se deu da seguinte forma: a partir de 2003/2004, um colega de trabalho de nome Aldécio, comunicou a diversas pessoas que havia um resíduo na Receita Federal, ao qual teriam os servidores direito legal a recebê-lo.

Colocada a situação, o impugnante, como diversas outras pessoas do órgão – hoje se vê que enganados –, começaram a entregar as suas declarações de renda dos últimos 05 anos acompanhadas dos recibos originários de deduções legais então já declaradas ao Fisco, mas nunca foram informados de que seria promovida uma declaração retificadora, muito menos falsa.

Nunca houve autorização alguma do impugnante para que fosse promovida uma retificação de suas declarações originais, que se encontravam corretas. Nunca foi dito ao impugnante, tampouco autorizada, a efetivação de retificações de quaisquer naturezas e muito menos para falsificação de dados e informação de empresas e profissionais como recebedores de valores que nunca foram pagos.

O fato é que o impugnante pouco conhece dos procedimentos fiscais. Foi enganado, pois acreditou que se tratava de recebimentos de valores efetivamente devidos pela Receita.

É importante frisar que ficaram em poder dos meliantes, grande parte da documentação comprobatória de despesas dedutíveis glosadas e que as mesmas não foram reavidas.

A fiscalização para promover o lançamento, tomou por base indícios de que o contribuinte seria culpado pelos fatos ocorridos e desconsiderou as informações e esclarecimentos, prestados desde o início, de que o contribuinte é tão vítima quanto o Estado nestes fatos.



Outrossim, declara expressamente que não formulou as declarações retificadoras que geraram as restituições, não autorizou ninguém a fazê-las, desconhece a fonte do ali declarado, reafirma que se trata de mais uma vítima da noticiada quadrilha e que nunca promoveu atos com o intuito de fraude, conluio ou conduta dolosa de qualquer natureza, mas sim, foi o contribuinte enganado, violado na sua boa-fé.

Multas confiscatórias – à toda evidência verifica-se o excesso de penalidade e multas impostas, ainda que oriundas de princípios como o da vinculação e legalidade.

Taxa Selic – Deverá ser observada a total ilegalidade e conseqüente impossibilidade de aplicação da taxa Selic.

Diligências – Requer a efetivação das diligências pertinentes, bem como a produção de outras provas, notadamente a apresentação de documentação suplementar.

A DRJ Brasília/DF julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento e os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

DEDUÇÕES INDEVIDAS. DESPESAS MÉDICAS. INSTRUÇÃO. PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI. A apuração pelo Fisco de deduções indevidas de despesas, pleiteadas em declarações de rendimentos retificadoras, de forma reiterada, em vários exercícios, com o objetivo de receber restituições indevidas, caracteriza o ilícito tributário, e justifica o lançamento de ofício sobre os valores subtraídos da base de cálculo do imposto.

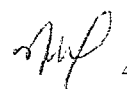
MULTAS DE OFÍCIO (225% e 112,5%). Verificada a prática dolosa tendente a reduzir expressivamente o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, bem como a falta de atendimento à intimação fiscal, justifica a aplicação das multas agravadas. As multas de ofício não possuem natureza confiscatória.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora. A partir de 01/04/1995 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. Indefere-se o requerimento de diligência, na forma positivada na legislação de regência, quando prescindível à apreciação da matéria.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 29/05/2007, Aviso de Recebimento – AR, fls. 119, o contribuinte apresentou, em 25/06/2007, Recurso Voluntário, fls. 120/139, no qual reproduz e reforça as alegações e argumentos da impugnação.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

No recurso, assim como na impugnação, o contribuinte solicita, de maneira genérica, a realização de diligência.

De pronto, cumpre esclarecer que apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligências e perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993).

No presente caso, o lançamento cuida de deduções da base de cálculo do imposto pleiteadas indevidamente, de sorte que não se deve esquecer que cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução apresentar comprovantes, para que fique devidamente caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

Registre-se, ainda, que durante o procedimento fiscal o contribuinte foi intimado a apresentar comprovantes das despesas deduzidas da base de cálculo do imposto, entretanto, limitou-se a solicitar sucessivas prorrogações de prazo. Veja que a autoridade fiscal, muito embora estivesse amparada pela legislação para proceder de pronto à glosa das deduções não comprovadas, procurou diligenciar no intuito de confirmar as deduções pleiteadas pelo contribuinte. Como resultado, deparou-se com a confirmação de uma das deduções e com a negação de outra. Ou seja, um dos beneficiários, ASB - Associação de Assistência aos Servidores de Brasília, informou não ter recebido os valores declarados pelo contribuinte.

Deste modo, por considerar que os elementos trazidos aos autos são suficientes para o deslinde da questão controversa, indefere-se o pedido de diligência por entendê-la desnecessária, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Conforme já afirmado, o lançamento cuida de deduções da base de cálculo do imposto pleiteadas indevidamente e em sua defesa o contribuinte afirma que o procedimento fiscal baseou-se na denominada “Operação Leão Ferido”. Nessa operação verificou-se que vários contribuinte retificaram suas Declarações de Ajuste Anual (DAA), para inserir deduções sabidamente inexistentes, com a finalidade de receber diferenças de restituições de imposto de renda.

Nesse sentido, o contribuinte esclarece que agiu de boa-fé e que não foi informado dos procedimentos que seriam adotados para a obtenção das diferenças de restituições a receber, quais sejam, retificação das DAA para pleitear deduções falsas.

De plano, cumpre esclarecer que a autoridade fiscal, em sua descrição dos fatos, em nenhum momento menciona que a ação fiscal procedida contra o contribuinte tenha sido deflagrada em razão da “Operação Leão Ferido”.



Por outro lado, verifica-se que foram examinados no procedimento fiscal três anos-calendário, quais sejam: 2002, 2003 e 2004. Do exame das DAA examinadas, fls. 58/66, verifica-se que apenas a DAA relativa ao ano-calendário 2002 é retificadora. As DAA dos anos-calendário 2003 e 2004 são originais e não consta dos autos que tenham sido retificadas.

Vale, ainda, destacar que não consta dos autos cópia da DAA original, referente ao ano-calendário 2002, de modo que não restou comprovado que a retificação tenha ocorrido com a finalidade de obter diferença de imposto a restituir. Ademais, conforme extrato, fls. 98, a restituição pleiteada pelo contribuinte na DAA retificadora do ano-calendário 2002 foi disponibilizada de forma integral. Não se confirmando, portanto, a tese do contribuinte de que a retificadora tenha sido realizada para receber diferença de restituição.

Deste modo, não pode prevalecer a tese trazida pela defesa de que o procedimento fiscal levado a efeito contra o contribuinte tenha sido deflagrado em razão da denominada "Operação Leão Ferido" e, via de consequência, não podem prosperar os demais argumentos de que agiu de boa-fé, tampouco, que as deduções em questão no lançamento tenham sido introduzidas em suas DAA por terceiros sem sua autorização.

No que se refere à multa de ofício três aspectos devem ser analisados: argüição de confisco, agravamento e qualificação.

No que concerne à alegação de que os percentuais da multa de ofício aplicados são confiscatórios, cumpre salientar que é dever de todo contribuinte pagar o tributo que decorre de lei. A não realização do comportamento desejável e devido, ou seja, o não cumprimento de tal dever, implica em prejuízo a toda a sociedade.

Por isso tem o Estado o poder-dever de estabelecer mecanismos de coação, a fim de proteger os interesses da sociedade, e o faz através da imposição de penalidades inibidoras das ações ilícitas. Em matéria tributária, esta se consubstancia, basicamente, na instituição de multas pecuniárias, visando a evitar ou reparar o dano que lhe é consequente. A norma jurídica veiculadora da multa de ofício tem esta finalidade.

A vedação constitucional ao confisco aplica-se tão-somente à instituição do tributo (valor principal do crédito tributário), em nada limitando a instituição das sanções de caráter eminentemente repressivo, como é o caso das penalidades tributárias. A multa pecuniária é penalidade tributária, com evidente caráter repressivo, e sanções dessa ordem podem ser, até mesmo, expressamente confiscatória.

Portanto, não pode prevalecer a alegação de que os percentuais da multa de ofício exigida sejam confiscatório.

A multa de ofício foi aplicada no presente caso com base no artigo 44, inciso I e parágrafos 1º e 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que a seguir se transcreve:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)



(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Remunerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Nas DAA relativas aos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, o contribuinte pleiteou dedução de despesas médicas, nos valores de R\$ 11.978,98, R\$ 12.365,40 e R\$ 9.335,80, respectivamente, indicando como beneficiária das despesas a ASB – Associação de Assistência aos Servidores do Brasil.

Intimado, durante o procedimento fiscal, o contribuinte deixou de apresentar os comprovantes de tais despesas. Por outro lado, a autoridade fiscal realizou diligência junto à referida associação, que informou não ter recebido os valores declarados pelo contribuinte.

Do texto legal acima transcrito, infere-se que, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%. Excepciona a regra a comprovação do intuito doloso, que acarreta a aplicação da multa qualificada, prevista no parágrafo 1º.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

No presente caso, a autoridade fiscal aplicou a multa de ofício, na sua forma qualificada, quando o contribuinte não apresentou comprovação das despesas e o beneficiário informou não ter recebido os valores declarados. Tais fatos constituem prova suficiente de que o recorrente utilizou-se de despesas médicas sabidamente fictícias com o único objetivo de diminuir o valor do imposto de renda apurado em suas DAA.

Assim, sendo a multa qualificada prevista pela legislação de regência e uma vez terem sido apurados todos os pressupostos para sua aplicação, correto foi o seu lançamento.

Da legislação acima transcrita verifica-se, ainda, que o não-atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos é uma das hipóteses previstas para a incidência da multa de ofício na sua forma agravada.



Contudo, este não é o caso dos autos. Sempre que intimado o contribuinte apresentou-se a autoridade fiscal, solicitando prazo para a apresentação dos documentos solicitados. É bem verdade que não apresentou os comprovantes das deduções da base de cálculo do imposto pleiteadas em suas DAA, conforme solicitado pela autoridade fiscal, entretanto, ao assim proceder o contribuinte atuou contra si próprio.

Ressalte-se que a não apresentação dos comprovantes referentes às deduções pleiteadas não obsta a atividade fiscal, pelo contrário, a facilita, pois tal conduta tem como consequência direta a caracterização da aplicabilidade da glosa das deduções, autorizando o lançamento de ofício.

Nessa conformidade, devem os percentuais da multa de ofício serem reduzidos de 112,5% e 225% para 75% e 150%, respectivamente.

Quanto aos juros Selic, a matéria já foi pacificada neste Conselho de Contribuintes que editou súmula, aplicável ao caso, que cristaliza o entendimento de que é legítima a aplicação dessa taxa, a saber:

Súmula 1º CC 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. (publicadas no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006)

Ante o exposto, voto por indeferir o pedido de diligência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir os percentuais da multa de ofício de 112,5% e 225% para 75% e 150%, respectivamente.



NÚBIA MATOS MOURA, Relatora

Voto Vencedor

Conselheira ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI – Redatora designada.

Em que pese o brilhantismo do voto proferido pela Ilma. Conselheira Relatora, e o profundo respeito que tenho por ela, tomo a liberdade de discordar de seu entendimento acerca da multa aplicável ao lançamento.

Entendeu a il. Relatora que a multa incidente sobre o lançamento deveria ser qualificada, uma vez que o Recorrente pleiteou em suas Declarações de Ajuste Anual despesas médicas sabidamente indevidas, pois a beneficiária dos pagamentos informou não ter recebido quaisquer valores do Recorrente.

Como bem salientado no voto (vencido), a norma legal que ampara a aplicação da referida multa (qualificada) é o art. 44, inc. II da Lei nº 9.430/96, que determina:



8

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II-cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(grifos não constantes do original)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº Lei 4502/64, por seu turno, assim dispõem:

Art . 71. Sonegação é toda 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.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Da leitura de tais artigos, é forçoso concluir que só pode ser exigida a multa de 150% (multa qualificada) aos lançamentos de ofício em que **restar caracterizado o evidente intuito de fraude do contribuinte** – e não a todo e qualquer lançamento de ofício.

No caso ora em exame, porém, não foi caracterizado este intuito do Recorrente. Diversa seria a hipótese, por exemplo, caso o mesmo tivesse apresentado recibos falsos a fim de comprovar as tais despesas “inexistentes”. Não tendo sido esta a hipótese dos autos, a situação é equiparável à de simples omissão de rendimentos – já que a dedução indevida de despesas médicas implica em redução do imposto devido.

Assim, a “conduta” motivadora do lançamento em exame não justifica a aplicação da multa qualificada, pois deve ser entendida como simples omissão por parte do Recorrente. O dolo a que a lei faz menção quando trata da multa qualificada não é a “vontade de omitir”, mas sim o dolo em falsificar documentos, ou em verdadeiramente esconder do Fisco fatos geradores da obrigação tributária.

Por isso que a simples omissão do contribuinte – ainda que consciente (e quase sempre o é) – não pode ser equiparada a uma conduta fraudulenta ou simulada. Não é

B

por outro motivo que este Conselho vem reiteradamente afastando a qualificação da multa em casos de simples omissão. É o que se depreende da ementa abaixo transcrita:

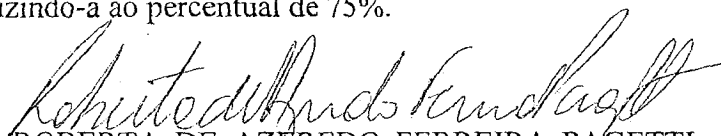
*“MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da **prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte**, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.*

(...)

Preliminar acolhida.”

(RV nº 146.368, Rel. Cons. Naurý Frágoso Tanaka, julgado em 12.09.2005, 2ª Câmara, 1º Conselho)

Diante de todo o exposto, meu voto é no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a aplicação da multa de ofício qualificada sobre o lançamento, reduzindo-a ao percentual de 75%.



ROBERTA DE AZÊREDO FERREIRA PAGETTI – Redatora designada.