



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

Processo n° 15758.000264/2009-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2003-000.022 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 27 de março de 2019
Matéria IRPF - MULTA QUALIFICADA
Recorrente FÁBIO DE OLIVEIRA REINA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É devida a multa de ofício qualificada de 150% quando restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme previsão contida no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sheila Aires Cartaxo Gomes (presidente da turma), Wilderson Botto (vice-presidente) e Francisco Ibiapina Luz

Relatório

Autuação

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora, nos anos-calendário de 2005 e 2006, conforme Termo de Verificação de Ação Fiscal de fls. 108 a 112, no qual foram apuradas as seguintes infrações:

1. Dedução Indevida de Despesas Médicas e Hospitalares: comprovada a inexistência dos serviços bem como dos pagamentos das despesas médicas, odontológicas, hospitalares e de planos de saúde declaradas nas DIRPFs 2006 e 2007 conforme tabela de fl. 110.
2. Dedução Indevida de Despesas com Instrução: das informações escritas prestadas pelos contribuintes diligenciados, restou comprovada a inexistência total e parcial das despesas com instrução, bem como dos respectivos pagamentos declarados nas DIRPFs 2006 e 2007, conforme tabela fl. 111.
3. Dedução Indevida de Contribuição à Previdência Privada e FAPI: comprovada a inexistência das despesas declaradas e respectivos pagamentos em nome do contribuinte fiscalizado, bem como de seus dependentes, nos anos calendário 2005 e 2006, conforme tabela fls. 111 e 112.
4. Multa de ofício qualificada, nos termos da Lei nº 9.430/96, em seu artigo 44, § 1º.

Impugnação

Inconformado com a autuação da qual tomou ciência em 19/06/2009, o contribuinte apresentou impugnação em 21/07/2009 (fls. 126 a 129).

Por bem descrever os argumentos trazidos, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Não agiu com intuito de sonegar ou fraudar o Fisco, pois é cidadão, trabalhador, pai de família e sempre cumpriu com as obrigações;

Recebeu indicação de um profissional supostamente capacitado e entregou as declarações para serem elaboradas por ele, jamais imaginou o que havia sido declarado, até porque, quando das entregas dos documentos, recebia somente o recibo de entrega e um disquete;

Havia informação de que o profissional utilizava meios legais, que auferiam valor de restituição elevado, mas, jamais, informou como de fato procedia;

A jurisprudência majoritária indica no sentido de que inexistindo intuito de fraude, não há de que se majorar a multa de ofício;

A presente imposição fiscal é injusta, posto que não foi o responsável pela digitação e entrega das declarações, tampouco acrescentou dados falsos para auferir valores nas declarações de IR, e também não houve autorização para qualquer acréscimo de informações nas referidas declarações de ajuste;

Requer que seja excluída a multa de ofício aplicada e que o valor remanescente seja parcelado em 60 vezes.

O setor competente, verificando que a impugnação contesta apenas a multa de ofício qualificada, transferiu o valor do principal - R\$ 12.952,28, não contestado, para o processo nº 10805-720.888/2009-35, para prosseguimento da cobrança, fls. 138.

Acórdão de Primeira Instância

Os membros da 8ª Turma de Julgamento da DRJ SP2, por unanimidade de votos, consideraram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme transcrição de ementa a seguir:

MATÉRIA INCONTROVERSA. GLOSA DE DEDUÇÃO DE DEPENDENTE. GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. GLOSA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI. VALORES TRANSFERIDOS.

Consideram-se não impugnadas as matérias não contestadas pelo interessado, consolidando-se administrativamente o crédito tributário a elas correspondentes, consoante o disposto no artigo 17 do Decreto n.º 70.235/1972, com as modificações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997.

MULTA DE OFICIO QUALIFICADA.

É devida a multa de ofício qualificada de 150% quando restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme previsão contida no §1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário

Cientificada dessa decisão em 02/03/2010 (fl.150), o contribuinte interpôs em 29/03/2010 recurso voluntário (fls. 152 a 154), e apresenta os mesmos argumentos da impugnação, os quais destaco a seguir:

Entreguei meus documentos para terceira pessoa confeccionar as declarações de imposto de renda.

Que a contratação do profissional se deu com base na relação consumerista e visava uma atividade fim, ou seja, a entrega regular da declaração de imposto de renda.

Nas relações consumeristas a boa-fé do consumidor é objetiva e presumida até prova em contrário. Assim, para aplicação da multa deveria a receita indicar peremptoriamente os pontos que fundamentaram a “intenção de agir no fraudar o fisco”.

Que a entrega da declaração por profissional da área contábil, presume-se verdadeira até prova em contrária e dita prova deve ser disponibilizada ao consumidor de forma que permita sua retratação, sem a aplicação das sanções pertinentes.

Presume-se a boa-fé de quem contra um serviço e não dispõe do conhecimento técnico específico da área financeira imperioso ressaltar que a mudança constante das leis e a variação da Jurisprudência impedem uma pessoa no padrão do “homem médio” da sociedade de adquirir a gama de conhecimento necessário sobre todos os seus direitos, por isso, delega-se tais funções, mediante contrato, para terceiros.

E, para proteger o interesse dessas pessoas que contratam para atividades meios e fins é que o Código de Defesa do Consumidor atribuiu a Boa-fé objetiva como paradigma a ser observado por todo o sistema jurídico.

Data vênua, não procede a alegação de que o contribuinte quando contrata um profissional, assume a responsabilidades pelos dados a serem registrados, principalmente porque a Justiça Federal e a própria Polícia Federal, foram responsáveis pela apreensão dos documentos, estes cabíveis a localizar os contribuintes que foram vítimas da fraude, estes que estão assumindo por erros que não cometeram, além de multas elevadas, até a inclusão do nome em denuncia por crime previsto em Lei.

Infelizmente, somente tomei ciência dos fatos e do que constava em minha declaração, quando o senhor Auditor Fiscal mostrou-me a documentação na íntegra e aí, constatei, que houve acréscimo de despesas que eu desconhecia completamente: 'I

Que antes de comparecer na agência da Receita Federal, tentei localizar o Contador por diversas vezes, inclusive comparecendo no escritório dele e não obtive qualquer retorno, pelo contrário, ele simplesmente desapareceu, restando a mim e a tantos outros contribuintes, muita frustração, por ter confiado em pessoa, esta que se mostrava muito profissional e confiante.

Requeiro respeitosamente a Vossas senhorias, que seja dado provimento ao presente RECURSO, para o fim de excluir a multa aplicada, pois sou pessoa responsável e não agi de forma criminosa como alegado desde o início do procedimento fiscal, principalmente porque a Secretaria da Receita Federal está ciente de quem foi o responsável pela digitação e envio de minhas declarações e de tantos outros contribuintes que foram prejudicados, com a inclusão, por aquele, de informações falsas.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do artigo 23B, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Não há argüição de qualquer preliminar no recurso voluntário.

Mérito

O recorrente insurge-se contra a decisão de primeiro grau, alegando descabimento da multa qualificada aplicada em decorrência das glosas de despesas apuradas no auto de infração de fls. 115 a 123.

Sobre o tema, cumpre apresentar os dispositivos legais que regulamentam a matéria (conforme legislação em vigor à época dos fatos):

Lei nº 9.430/96

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

I de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II cento e cinquenta 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. (grifei)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, assim definem:

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 imposto devido, ou 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 artigos 71 e 72.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um 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.

De acordo com o TVF, a multa foi majorada em razão da conduta, demonstrada nos dois anos-calendário submetidos a exame, de inserir despesas dedutíveis fictícias, as quais tiveram seus serviços e pagamentos informados como inexistentes, comprovadas através de diligências junto aos beneficiários dos pagamentos declarados, que por seus valores e quantidade demonstram evidente intuito de reduzir o imposto de renda devido, nos termos da Lei nº 9.430/96, em seu artigo 44, inciso II.

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.

Na aplicação da multa qualificada, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que demonstrem de forma irrefutável a existência

destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964 os quais o art. 44, II, da Lei 9.430 de 1995 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos requisito de legalidade para aplicação da multa na sua forma qualificada. Ou seja, a autoridade lançadora deve observar os parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser aplicada quando houver convencimento do cometimento do crime (fraude ou sonegação mediante dolo) e a demonstração de todos os fatos, de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e o delito efetivamente praticado.

Do acima exposto, entendo que o auditor logrou êxito em comprovar a intenção dolosa do recorrente por meio das diligências efetuadas junto aos beneficiários dos pagamentos declarados. Vejam que, dos 13 profissionais diligenciados, 10 negaram a prestação de serviços ao recorrente, ou seja 77% das despesas declaradas inexistem, ou seja, não dá para deduzir que houve erro ao declarar incorretamente tantos profissionais em suas declarações. Verifica-se pelos valores e pela quantidade de prestadores, evidente intuito de reduzir o imposto de renda eventualmente devido;

Conforme muito bem colocado na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento SP2:

Verifica-se 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 uma obrigação tributária.

Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, utilizando-se de subterfúgios a fim de esconder a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Portanto, 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.

O conceito de dolo encontra-se no inciso 1 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. E de se ressaltar que a doutrina finalista, adotada pelo Código Penal Brasileiro com a reforma de 1984, deslocou o elemento normativo (consciência da ilicitude) para a culpabilidade, como elemento indispensável ao juízo de reprovação. Desta forma, o dolo constitui-se apenas dos elementos cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito, e o volitivo, que é à vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Na aplicação da multa qualificada de 150%, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que mostrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados

nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aos quais o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos, requisito de legalidade para aplicação desta multa qualificada.

No procedimento fiscal que culminou com a lavratura do auto de infração em tela, mediante diligências aos beneficiários dos pagamentos declarados, fls. 54/92, fica evidenciado que foram inseridas, nas declarações de ajuste do Autuado, despesas que não foram realizadas, fato verificado pelo retorno das diligências efetuadas.

Portanto, tendo em vista que restou comprovado que o Autuado fez incluir em suas Declarações de Ajuste Anual, valores de Dedução com Despesas Médicas, Despesas com Instrução e Previdência Privada/FAPI, sem possuir as devidas comprovações legais, importando em redução do imposto efetivamente devido. não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte, nem a alegação de boa-fé, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Desta firma, pela análise dos autos, há elementos suficientes para a caracterização do intuito fraudulento, nas deduções para as quais os profissionais negaram a prestação dos serviços e o contribuinte não apresentou elementos probantes, denotando comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, tornando perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 44, I e § 1º, da referida Lei, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

Nota-se que há um comportamento positivo e intencional do contribuinte que declarou deduções indevidas a fim de reduzir a base de cálculo do IRPF, e, que, por conseguinte, geraram restituições indevidas.

Menciono ainda o fato de o próprio contribuinte relatar na impugnação que sabia que o contador elaborava declarações que geravam restituições elevadas, ou seja, o contratou com o objetivo de obter vantagens perante o fisco.

Colaciono aqui acórdão deste conselho sobre a matéria:

Acórdão nº 9202004.356 de 24 de agosto de 2016

IRPF. MULTA QUALIFICADA. TIPIFICAÇÃO. DESNECESSIDADE. OMISSÃO DE RECEITA. PRÁTICA REITERADA. AUSÊNCIA DE PROVA CAPAZ DE AFASTAR A CONDUTA DOLOSA.

Para a aplicação da multa qualificada é desnecessária a menção expressa do tipo legal previsto na Lei nº 4.502/64 entre as normas descritas do "enquadramento legal" do auto de infração.

A mera omissão de receita ou a prática reiterada não possuem o peso de uma conduta fraudulenta, essa exige uma ação muito mais gravosa por parte do contribuinte. A multa qualificada somente é cabível quando o sujeito passivo tenha agido com o evidente intuito de fraudar, conduta que deve ser incontestavelmente comprovada deve-se comprovar que a ação

ou omissão do contribuinte foi dolosa, requisito indispensável para qualificação.

Hipótese em que se o contribuinte não traz aos autos elementos suficientes para descaracterizar o dolo descrito pela fiscalização consistente na realização de conduta com propósito exclusivo de redução do montante do imposto devido na tributação da sua pessoa física, justifica está a aplicação da multa qualificada do artigo 44 da Lei n° 9.430/96.

Tendo em vista a comprovação do dolo, por parte da autoridade fiscal,, voto por manter a qualificação da multa de 150% aplicada ao recorrente.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe total provimento.

É como voto

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes