



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15758.000665/2008-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-001.616 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 30 de janeiro de 2020
Recorrente NEWTON CAMPANHARO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2005, 2007

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas nos art. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 17-29.429, proferido pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) DRJ/SPII (e-fls. 82/86) que *manteve integralmente* o auto-de-infração (e-fls. 22/38), referente aos exercícios de 2005 e 2007.

Abaixo, resumo do relatório do Acórdão da instância de piso:

(...)

O contribuinte apresentou, em 13/10/2008, a impugnação parcial de fl. 39/43, alegando que foram prestadas as informações solicitadas, o que foi apurado deveu-se a atividade de um suposto contabilista, investigado pela Polícia Federal, que durante anos elaborou DIRPF de modo leviano e inescrupuloso, a fim de que fossem beneficiados com substanciaosas restituições de Imposto de Renda Afirma que em razão dos documentos parciais apresentados foram feitas as glosas que indica e a inclusão de despesas médicas no valor de R\$ 1.625,00 do ano base 2005, sendo que tem direito creditório referente a DIRPF no valor de R\$ 2.477,35, tendo sido emitido processo de direito creditório n.º 15758.000666/2008-48.

Afirma haver erros fáticos e interpretativos na autuação, que nunca teve a intenção de fraudar o fisco, não imaginava que o escritório contábil contratado fosse praticar ilegalidades, que não agiu dolosamente.

Requer a redução da multa aplicada de 150% para 75%.

Consta do voto da relatoria de piso, especialmente o seguinte:

(...)

A impugnação ao lançamento não tem o condão de elidi-lo ou reduzi-lo, porque não traz argumentos ou provas para tanto, pelos motivos expostos a seguir.

Os artigos 1.177 e 1.178, da seção III - Do Contabilista e outros Auxiliares, do Código Civil (Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) definem a responsabilidade civil do contabilista, expressão que abrange tanto a função de contador como a de técnico em contabilidade, pelos atos relativos à escrituração contábil e fiscal por ele praticados na condição de preposto:

(...)

O parágrafo único do artigo 1.177 do Código Civil determina que o contador é considerado preposto dos seus clientes e, como tal é pessoalmente responsável perante os proponentes (contratante) pelos atos culposos que praticar no exercício de suas funções, enquanto perante terceiros é responsável solidariamente com o proponente pelos atos dolosos que praticar.

Atos culposos são aqueles praticados por imprudência, negligência ou imperícia.

Ocorre quando o contabilista, no exercício de suas funções, não os pratica de má-fé, mas por descuido ou aplicação indevida da legislação vigente, razão pela qual responderá perante o proponente e este responderá perante terceiros pelos danos causados.

Já os atos dolosos são aqueles que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo, ou seja, praticados intencionalmente e indevidamente para obter um resultado previamente estabelecido. Neste caso, o contabilista responderá solidariamente com o proponente perante terceiros pelos atos praticados.

Conforme o disposto no art. 1.178, os atos praticados pelos prepostos, sejam eles contabilistas ou auxiliares, no estabelecimento do proponente e que sejam relativos à atividade da empresa, ainda que não autorizados por escrito, tomam o proponente responsável por eventuais problemas causados a terceiros, a quem é

assegurada a presunção de que os prepostos estão autorizados a praticar aqueles atos em nome do preponente.

Já nas hipóteses em que os trabalhos forem realizados pelo contabilista fora do estabelecimento do preponente, este responderá apenas até o limite dos poderes conferidos por escrito. Os atos praticados pelo contabilista que extrapolem os poderes conferidos são de sua exclusiva responsabilidade e por eles responderá.

Contudo, é totalmente descabida a pretensão da interessada de excluir sua responsabilidade pelas deduções declaradas ao Fisco, ao argumento de decorrerem atos praticados por contabilistas do escritório Sergio e Equipe, por ele contratado para a elaboração da DIRPF, porquanto não há como a contribuinte deixar de responder pela má eleição realizada e má fiscalização quanto ao desempenho da contratada em relação ao mandato que livremente outorgou.

Uma vez que achou por bem terceirizar os serviços de contabilidade, evidentemente que na ocorrência de irregularidades as culpas in eligendo e in vigilando devem ser atribuídas exclusivamente ao interessado, a quem competia fiscalizar os serviços que determinou ao preposto que executasse, sendo totalmente irrelevante a alegação de que desconhecia os meandros das rotinas contábeis e as particularidades das obrigações fiscais.

Por conseguinte, o interessado não pode se eximir da responsabilidade civil consistente na obrigação de reparar o prejuízo causado a outrem pelos atos praticados por esse escritório de contabilidade, porquanto presente uma relação jurídica entre o causador do dano e o responsável, haja vista a Equipe estar à época devidamente autorizada pelo contribuinte a responder por suas obrigações fiscais. Acrescente-se que no próprio Código Civil o legislador tratou como de responsabilidade objetiva os casos de danos cometidos por atos de terceiros, conforme dispõem seus artigos 932, 936, 937 e 938. Neste sentido, a responsabilidade do empregador ou comitente, ainda que não haja culpa de sua parte, pela reparação civil de prejuízos causados por atos praticados por seus prepostos encontra-se assim prevista nos seus artigos 932 e 933:

(...)

Ressalte-se que o interessado não pode sequer alegar que foi prejudicado e que não auferiu vantagem indevida alguma, pois é inquestionável que ele foi diretamente beneficiado pelo recolhimento a menor de impostos e contribuições federais, fato ue, ao que

se denota, teria motivado a prestação de informações incorretas à Receita Federal na DIRPF.

Logo, ainda que a declaração tenha sido elaborada e apresentada pelo escritório de contabilidade por ele contratado, o contribuinte não tem como se eximir da responsabilidade sobre a diferença de crédito tributário decorrente da declaração de deduções em valor além do real, porquanto, na condição do sujeito passivo da obrigação tributária, tem relação pessoal e direta com a situação que constitui fato gerador da obrigação tributária principal, sendo lhe assegurado apenas o direito de regresso contra Sergio e Equipe, caso este seja posteriormente condenado em ação penal na qual se comprove prejuízos sofridos por atos lesivos praticados por esse escritório de contabilidade.

Em sede de recurso administrativo, (e-fls. 92/97), o recorrente, basicamente, repisa os argumentos expendidos em sua peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Matéria em Julgamento

A matéria em julgamento no presente recurso voluntário *é a redução do percentual da multa de ofício aplicada de 150% para 75%*.

Mérito

O recorrente em sua defesa alega, em síntese, que não tinha o intuito de fraudar o Fisco, tanto que não se opôs a nenhuma glosa da autoridade lançadora. Diz que acreditava que o escritório Sérgio e equipe fossem sérios e que tivessem experiência suficiente para fazer suas declarações de rendimentos anuais e, infelizmente, percebeu que caiu numa armadilha, pois suas restituições só eram polpudas devido aos desvios praticados mediante a inclusão de despesas escolares e médicas inexistentes. Afirma que confiava nos serviços prestados pelo profissional que contratara e nunca havia conferido item a item o que fora colocado como despesa dedutível.

De início, convém reproduzir trechos do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (e-fls. 22/29), constante do respectivo auto-de-infração:

...O contribuinte...apresentou os documentos e esclarecimentos ... ressaltando que onde consta descrito “serviço não prestado”, o contribuinte, nem mesmo seus dependentes, usufruíram dos serviços, nem efetuados tais pagamentos, assim, ficou impossibilitado de juntar os comprovantes, por serem estes inexistentes...

...contribuinte confirmou que nem o titular, nem mesmo seus dependentes, usufruíram dos serviços, nem efetuados tais pagamentos dos “serviço não prestado”, não apresentou,... procedemos à glosa das seguintes deduções:

Ano-Base 2004 – Total das Glosas R\$ 17.838,00

Ano-Base 2006 – Total das Glosas R\$ 28.778,64

... Fica claro a conduta reiterada do contribuinte, observados em exercícios de apresentar suas declarações referentes aos anos calendário 2004 e 2006, majorando indevidamente o valor das despesas dedutíveis, inserindo valores inexistentes (conforme detalhado nos quadros demonstrativos acima) na tentativa de reduzir o

montante do imposto devido. Sendo assim, a multa de ofício ora imposta será qualificada (150%), ...

Bem, o cerne da questão é a possibilidade de aplicação de multa qualificada no presente caso.

Antes de passarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - *limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*(grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

Art. 73. Todas as deduções *estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora* (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, *poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte* (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º). (grifou-se)

Veja que a legislação estabeleceu a hipótese de a autoridade lançadora requerer documentos para a devida comprovação da efetiva realização dessas despesas, se assim entender necessário.

Com relação à multa de 150%, cabe esclarecer que, dentre as hipóteses de capituladas no §1º do art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, emerge, em comum, a figura jurídica do dolo. Portanto, para que se possa agravar a multa, tem que estar presente a intenção dolosa do agente, in verbis:

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;

(...)

§ 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.

Sobre dolo, De Plácido e Silva, *in* Vocabulário Jurídico, 12ª Edição, Vol. II, Forense, 1993, pág. 120, dá a seguinte definição:

“DOLO. Do latim dolus (artifício, manha, esperteza,) na terminologia jurídica, é empregado para indicar toda espécie de artifício, engano, ou manejo astucioso promovido por uma pessoa, com a intenção de induzir outrem à prática de um ato jurídico, em prejuízo deste e proveito próprio ou de outrem.

[...]

Na acepção civil, o dolo é vício do consentimento, sendo seu elemento dominante a intenção de prejudicar (*animus dolandi*).

É um ato de má-fé, razão por que se diz fraudulento, sendo, como é, o intuito da própria fraude, de fraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido.”

Como se verifica, o dolo é "*animus*", vontade de querer o resultado fraudulento, ou assumir o risco de produzi-lo. É elemento subjetivo.

Entende-se que esse "*animus*" ficou evidenciado e provado nos autos, pois, durante os anos-calendários 2004 e 2006 o autuado ***declarou deduções inexistentes com a intenção deliberada de aumentar os valores a restituir.***

No caso, os atos praticados pelo autuado demonstram o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido, materializando a hipótese prevista no art. 72 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Observa-se que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pelo autuado com expressivos valores inexistentes.

O próprio recorrente reconheceu que as despesas eram inexistentes.

No meu entendimento não socorre ao interessado as alegações de que não tinha conhecimento e de que não conferiu as informações apostas pelo contabilista em suas Declarações de Ajuste Anual – DAA.

Ademais é de sua inteira responsabilidade todas as informações ali constantes, não podendo o recorrente eximir-se das infrações sob a alegação, pouco crível, de que confiou inteiramente a feitura de suas declarações a terceiros inescrupulosos.

Não há dúvidas de que foi beneficiado pelas despesas fraudulentas, que culminaram com a redução de seu imposto devido.

Também não há dúvidas quanto à sua responsabilidade direta pelos fatos geradores dali decorrentes, independentemente do alegado desconhecimento do conteúdo de suas declarações, consoante o disposto nos artigos 121 e 136 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

(...)

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Considerando que o conjunto probatório dos autos é suficientemente consistente para comprovar a correção do enquadramento nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, promovido pela autoridade lançadora.

Voto pela *manutenção da multa qualificada aplicada no patamar de 150%*.

Ante o exposto, *conheço* do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura