



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10580.731165/2012-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-009.123 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de maio de 2021  
**Recorrente** NEQUEZ MARIA ELEOTÉRIO MAGALHÃES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011

MULTA DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA DE 150%.  
IMPROCEDÊNCIA.

Os percentuais das multas de ofício são estabelecidos em lei. A prática dolosa e reiterada tendente a reduzir expressivamente o montante do imposto devido para evitar ou diferir o seu pagamento, bem como para a obtenção de restituições indevidas, enseja a incidência da multa qualificada quando comprovado nos autos, o que não é o caso do presente processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para desqualificar a multa de ofício de 150% para 75% incidente sobre as infrações de glosas de deduções com dependentes, despesas com instrução, despesas médicas e previdência privada. Vencida a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll que negou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Maurício Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, (suplente convocado (a), Letícia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *NEQUEZ MARIA ELEOTÉRIO MAGALHÃES*, contra o Acórdão de julgamento de primeira instância que decidiu pela improcedência da impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido assim dispõe:

O interessado impugna auto de infração dos anos-calendário:

| Glosas                 | 2007      | 2008      | 2009      | 2010      |
|------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Previdência Privada    | 0,00      | 9.909,00  | 11.749,00 | 12.000,00 |
| Dependentes            | 0,00      | 1.655,88  | 0,00      | 0,00      |
| Despesas com Instrução | 4.961,32  | 7.888,50  | 0,00      | 2.830,84  |
| Despesas Médicas       | 2.500,00  | 7.775,00  | 8.440,00  | 0,00      |
| Pensão Judicial        | 62.400,00 | 35.600,00 | 47.400,00 | 36.000,00 |
| Totais                 | 69.861,32 | 62.828,38 | 67.589,00 | 50.830,84 |

O autuante aplicou a multa qualificada, de 150%, por julgar comprovado o intuito de fraude na declaração sistemática de despesas indevidas em quatro exercícios consecutivos.

O imposto resultante foi de R\$ 67.231,93, elevando-se a exigência para R\$ 188.460,68 com o acréscimo dos juros de mora e da multa de ofício qualificada.

O impugnante argumenta, em síntese, que as deduções declaradas são verdadeiras, como comprovará com os documentos que posteriormente apresentará. No máximo pode ter cometido algum erro, por falta de conhecimento técnico. Não teve, portanto, qualquer intenção de fraudar o Fisco, sendo incabível a qualificação da multa.

Em seu Recurso Voluntário a contribuinte recorreu tão somente da aplicação da multa aplicada, aduzindo que apresentou diversas provas das deduções pleiteadas, e que não teve nenhuma intenção de lesar o fisco, pedindo a redução da multa aplicada de 150% para 75 %.

Diante dos fatos narrados, é relatório.

## Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e é de competência deste colegiado. Assim, passo a analisá-lo.

### **SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL E A MULTA QUALIFICADA**

A acusação fiscal qualificou as multas aplicadas tendo em vista que considerou a atitude do contribuinte reiterada:

MULTA APLICADA – A prática sistemática de pleitear deduções não comprovadas, em três anos-calendário consecutivos, demonstra que o contribuinte agiu com dolo, objetivando reduzir a base de cálculo do imposto, de modo a aumentar indevidamente o valor a ser restituído.

Assim, foi aplicada a multa qualificada de 150% aplicada que está definida na legislação tributária, com base no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, em razão da caracterização dos elementos descritos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Em processos administrativos fiscais, a sonegação, fraude ou conluio estão previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, *in verbis*:

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 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".

Em conteúdo didático, produzido pelo jurista Fábio Piovezan Bozza, que já foi Conselheiro deste Tribunal, verifica-se que: *"dolo, fraude ou simulação, refere-se a um conjunto de vícios produzidos intencionalmente pelo contribuinte que, de má-fé, cria uma situação falsa ou de mera aparência e inebria o julgamento do Fisco sobre uma relação tributária já existente, de modo a eliminá-la, reduzi-la ou postergá-la"* (in *Planejamento Tributário e Autonomia Privada*. Série doutrina tributária v. XV. São Paulo: Quartier Latin, 2015, página 199).

O jurista Leandro Paulsen abordando o tema, em seu livro que trata sobre a Constituição e o Código Tributário, explica de maneira mais didática, os elementos e premissas necessárias para imputar no auto de infração as características fraudulentas:

"A aplicação de multa qualificada depende da inexistência de dúvida quanto ao caráter doloso da conduta. "... a comprovação da conduta dolosa deve estar cristalina na acusação fiscal. Tomando-se emprestada expressão contida na ementa do Acórdão n. 2202002.106, de 21 de novembro de 2012, o que se quer dizer é que **'O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos'**. Assim é que não basta que se presuma a conduta dolosa, sendo também imprescindível para a aplicação dessa penalidade a produção de prova dessa conduta dolosa por parte da fiscalização. Isso porque já existe uma penalidade (de ofício) para o simples fato de não pagamento de tributo, razão pela qual a aplicação da multa qualificada requer algo mais, por ser, nas palavras de Marco Aurélio Greco, 'a exceção da exceção'. Nesse sentido decidiram os Acórdãos ns. 140200752, 140200753 e 140200754, de 30 de setembro de 2012, bem como os Acórdãos ns. 920200.632, de 12 de abril de 2010, 920100.971, de 17 de agosto de 2010, 330100.557, de 26 de maio de 2010, e 1402001.180, de 10 de dezembro de 2012. **Outrossim, tal necessidade de comprovação decorre também da previsão do art. 112 do CTN, que determina interpretação mais favorável ao acusado da lei tributária que define infrações, ou comina penalidade, conforme anteriormente analisada, de sorte que nas situações que houver qualquer dúvida quanto à intenção ou a conduta do contribuinte, esse não pode sofrer a penalidade em sua modalidade qualificada.**" (COVIELLO FILHO, Paulo. A multa qualificada na jurisprudência administrativa. Análise crítica das recentes decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. RDDT 218/130, nov/2013). *Grifou-se.* (PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 17 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; 2015. pág. 882/883)"

Analisando melhor dos autos, a contribuinte explicou diversas deduções, trouxe provas e conseguiu reduzir os valores da acusação fiscal em sede de fiscalização.

Entendo que, para a multa qualificada teria que haver ao menos mais elementos para convicção do dolo a ser praticado.

Nessas circunstâncias, mantenho a multa de ofício, em razão de sua aplicação objetiva, decorrente da Lei, entretanto, afasto a multa qualificada para as seguintes autuações: i) Previdência Privada, ii) Dependentes; iii) Despesas com Instrução; iv) Despesas Médicas.

Quanto à pensão alimentícia, entendo que não restou comprovado nenhum tipo de ocorrência, e inexistente argumentação alguma para justificar a dedução pretendida, inclusive estando esposa e filhos em seu DAA como pensionistas. Para essa acusação, é possível, portanto, ser mantida a interpretação da multa qualificada ao presente caso.

### **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, desqualificando a multa aplicada de 150% para 75%, referente às seguintes glosas: i) Previdência Privada, ii) Dependentes; iii) Despesas com Instrução; iv) Despesas Médicas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha  
Relator