



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

**Processo n°** 10580.731531/2012-60  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2802-003.047 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 13 de agosto de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** DILSON SACRAMENTO PAIVA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2009, 2010

IRPF. DEPENDENTES. COMPANHEIRA E ENTEADO.

Afasta-se a glosa por falta de comprovação da relação de dependência, quando comprovado nos autos que se trata de companheira, com a qual o declarante possui filho, e de enteado.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. PRESENÇA DE INDÍCIOS EM DESFAVOR DOS RECIBOS. INTIMAÇÃO FISCAL. ÔNUS DE COMPROVAÇÃO ATRIBUÍDO AO CONTRIBUINTE.

Recibos emitidos por profissionais da área de saúde com observância aos requisitos legais são documentos hábeis para comprovar dedução de despesas médicas, salvo quando comprovada nos autos a existência de indícios veementes que desabonam os recibos o que implica inadmitir a dedução por ausência de outros elementos de prova.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ÔNUS DO FISCO. QUALIFICAÇÃO FUNDAMENTADA EXCLUSIVAMENTE EM CONDUTA REITERADA. PRECEDENTES DA 2ª TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS (CSRF). AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA DO CONTRIBUINTE. DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Ainda que o contribuinte não tenha se desincumbido do ônus de provar as despesas declaradas, é do Fisco o dever de provar o dolo na conduta do contribuinte, do contrário a multa de ofício, embora cabível, não pode ser aplicada na modalidade qualificada. No caso dos autos, a fundamentação para a qualificação da multa foi exclusivamente a conduta reiterada em três exercícios. Tem prevalecido na jurisprudência da 2ª Turma da CSRF que a prática da infração em exercícios seguidos não é suficiente para comprovar o evidente intuito de fraude que justificaria a qualificação da multa.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para restabelecer a dedução de dois dependentes e afastar a qualificação da multa de ofício, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 18/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jaci de Assis Júnior, German Alejandro San Martín Fernández, Ronnie Soares Anderson, Julianna Bandeira Toscano, Carlos André Ribas de Mello e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

## Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física dos exercícios 2008, 2009 e 2010, ano-calendário 2007, 2008 e 2009, respectivamente, devido a glosa de deduções de previdência privada, dependentes, despesas com instrução, despesas médicas e pensão judicial, com aplicação de multa de ofício qualificada pautada pelo intuito de fraude na declaração sistemática de despesas indevidas em três exercícios.

O impugnante sustentou que o lançamento era nulo por desconsiderar provas apresentadas e pelo fato de a descrição dos fatos impossibilitar o direito de defesa, no mérito, sustentou que as despesas são verdadeira, que foram comprovadas e que não agiu de forma fraudulenta.

O acórdão recorrido deferiu a impugnação em parte, em síntese, com a fundamentação de que (a) o auto de infração descreveu de forma clara e suficiente as glosas efetuadas e que não houve cerceamento do direito de defesa por alegada falta de informação sobre os documentos que não teriam sido aceitos como prova, pois a defesa pode ser exercida com a juntada de provas à impugnação; (b) ficha do empregado não comprova relação de dependência e não foram apresentados documentos das pessoas que foram declaradas como companheira e enteado, todavia admitiu-se a dedução dos pais; (c) quanto à qualificação da multa, os fatos relatados pelo autuante comprovam que o contribuinte informara falsamente deduções exageradas, sistemática e repetidamente em diversos exercícios com objetivo de enganar a Administração e obter restituições indevidas e a prática reiterada da irregularidade basta para revelar o dolo, especialmente quando associada aos valores significativos das restituições; a alegação de que não dispõe dos documentos foge ao campo do possível, principalmente quando se trata de contribuições à previdência privada que declara à Mongeral em três exercícios, ou da pensão alimentícia a que estaria obrigado, documentos que poderiam ser obtidos a qualquer tempo nas correspondentes Instituições.

Ciente da decisão em 1707/2013, o recorrente interpôs o recurso voluntário em 06/08/2013, que em resumo, constitui-se das seguintes alegações:

#### Preliminares

1. a autoridade fiscal não indicou elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão para desconsiderar os documentos apresentados, adotou interpretação do art. 73 do RIR1999 em desarmonia com o Estado de Direito e não observou os termos do §1º do art. 845 do RIR1999, a título de exemplo, indaga qual a razão de não terem sido considerados quatro dos cinco dependentes declarados, notadamente porque o documento que serviu de base para que a autoridade fiscal considerasse comprovada a relação de dependência de Diego de Souza Paiva é o mesmo que comprova a relação de dependência dos demais, e a descrição feita no Termo de Verificação Fiscal não possibilita o exercício do direito de defesa; adotando a mesma espécie de conduta a autoridade fiscal glosou as demais deduções e entendeu que o contribuinte agiu com intuito deliberado de fraudar; a subjetiva apreciação das provas desrespeitou o §1º do art. 904 do RIR1999;

2. sem saber quais os documentos foram ou não aceitos e em que medida os mesmos serviram para o lançamento e quais os fundamentos jurídicos em que se baseou a autoridade lançadora, sustenta a legalidade das deduções:

3. Roque Ribeiro Paiva e Aurelina Sacramento Paiva são pais biológicos do impugnante, condição reconhecida em primeira instância, Lucas de Souza Mendes é enteado, filho de sua companheira Soraia Pereira de Souza, condições constantes na ficha de dependentes prestadas pelo empregador, o que pode ser igualmente constatado pela análise dos documentos anexos que atestam coabitação, desde 2004, (com a companheira) e filiação (enteado);

4. Corrobora a assertiva de que não agiu fraudulentamente, o fato de ter um outro filho, Rafael Ribeiro Paiva, que não declarou como dependente, pois já consta como dependente da ex-esposa;

5. a glosa das despesas com instrução e médicas relativas aos dependentes decorreu da glosa dos dependentes;

6. ratifica que realizou as despesas médicas declaradas, que efetivou gastos com o filho biológico do primeiro casamento, em que pese não haver pensão judicial formalizada, e que não agiu fraudulentamente, sustenta que não se pode confundir a inexistência de documentos comprobatórios e o intuito de fraude; sem a prova contundente do intuito fraudulento, consoante doutrina e precedentes, deve-se aplicar o art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN.

O recorrente desistiu do recurso voluntário em relação ao ano-calendário 2007 (fls. 223 e ss.).

Consequentemente, o crédito tributário correspondente foi transferido para o processo 10580-721.282/2014-66 (fls. 232).

O processo foi distribuídos a este Relator, por sorteio, durante a sessão de maio de 2014.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

### Preliminares

No Termo de Verificação Fiscal, que integra o auto de infração, foi descrito que após a intimação fiscal, houve um pedido de prorrogação de prazo e em seguida o contribuinte apresentou parte da documentação solicitada, do que decorreu a glosa parcial das deduções, os valores comprovados foram acatados, a falta de apresentação de documentação comprobatória foi o que motivou a glosa.

O Termo de Verificação Fiscal é suficiente para o exercício do contraditório e da ampla defesa.

O recorrente alega que não foi informado o motivo da desconsideração da documentação, mas não comprova que tenha apresentado documentos não acatados pela Fiscalização.

Houvesse apresentado como alega, poderia ter comprovado na fase contenciosa sem qualquer prejuízo.

Preliminar rejeitada.

### Mérito

Em relação aos ano-calendário 2008 e 2009 as glosas em litígio referem-se a contribuições à previdência privada, dependentes (Soraia e Lucas), despesas com instrução e despesas médicas.

O recorrente alega que não tem documento comprobatório relativo às despesas médicas e com instrução.

De outro giro, comprova que possui com a Sr<sup>a</sup> Soraia Pereira de Souza o filho Diego de Souza Paiva (fls. 189) e vida em comum (co-habitação, co-titularidade de conta corrente, dependência na empresa em que trabalha).

Portanto, está comprovado o direito a ter a companheira como dependente.

Às fls. 217, comprovou-se que o dependente declarado Lucas Souza Mendes Santos é filho de Soraia de Souza Mendes Santos e que possuía menos de 21 anos nos ano-calendário em análise.

É razoável concluir que se trata da mesma Sr<sup>a</sup> Soraia, e que a diferença em parte do nome (Soraia Pereira de Souza x Soraia de Souza Mendes Santos) se deve à alteração nominal em virtude de casamento (possivelmente com o pai de Lucas, Sr. Antônio Jorge Mendes Santos), entendimento reforçado pelo cadastro no Banco do Brasil (fls. 193), o qual mostra que Pereira de Souza faz parte do nome do pai da Sr<sup>a</sup> Soraia.

A dedução em questão é prevista no art. 35 da lei 9.250/1995:

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

(...)

II - o companheiro ou **a companheira**, desde que haja **vida em comum** por mais de cinco anos, **ou por período menor se da união resultou filho**;

III - a filha, o filho, a enteada ou **o enteado, até 21 anos**, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;(...)

Com isso, deve-se restabelecer a dedução de dependentes referente a Soraia Pereira de Souza (companheira) e Lucas Souza Mendes Santos (enteado).

A falta de comprovação das demais deduções legitima as glosas respectivas.

Da qualificação da multa de ofício.

A apuração de imposto decorrente da glosa das deduções, independentemente do dolo, tem como consequência imediata a aplicação da multa de ofício, mas para que haja a qualificação dessa multa exige-se da autoridade lançadora a prova do dolo.

Uma glosa de despesa por falta de comprovação, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício. Cabe à autoridade fiscal autuante, e não ao Órgão Julgador descrever a fundamentação para a qualificação.

Neste caso concreto, a fundamentação foi registrada no Termo de Verificação Fiscal (fls. 102): “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 o valor a ser restituído.”

A autoridade fiscal fundamentou-se, exclusivamente, na reiteração da conduta em exercícios seguidos para comprovar o intuito doloso, porém a jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF tem considerado que a conduta reiterada, isoladamente, não é suficiente para qualificar a multa de ofício, como se exemplifica pelos excertos de precedentes abaixo, da 2ª Turma da CSRF.

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005*

*IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GLOSAS DESPESAS MÉDICAS, PENSÃO, DEPENDENTES E INSTRUÇÃO. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA. IMPOSSIBILIDADE AGRAVAMENTO. De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a aplicação da multa qualificada, **sobretudo***

*quando a autoridade lançadora utiliza como lastro à sua empreitada a simples reiteração da conduta, fundamento que, isoladamente, não se presta à aludida imputação, consoante jurisprudência deste Colegiado. Recurso especial negado. (acórdão 9202-002.341, de 24 de setembro de 2012, no mesmo sentido o acórdão 9202-002.340, de mesma data). (grifos acrescidos)*

*IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONDUTA REITERADA. MULTA QUALIFICADA. IMPOSSIBILIDADE. A apontada conduta reiterada de pessoa física nos exercícios de 2002, 2003 e 2004, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei n.º. 9.430, de 1996. Precedentes da 2ª Turma da CSRF. RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTOS DIFERENTES DE NOTAS FISCAIS E DOCUMENTOS OFICIAIS. POSSIBILIDADE. É admitida a comprovação de receitas da atividade rural com documentos diversos daqueles usualmente utilizados para esse fim, como ocorreu no presente caso, posto que comprovada está a receita oriunda de venda de gado. Mesmo admitindo a comprovação de receitas da atividade rural com documentos diversos daqueles usualmente utilizados para esse fim, o contribuinte não logrou êxito nesta comprovação. Pelo contrário, o fisco promoveu a glosa das receitas de atividade rural com a venda de cereais porque comprovou que o recorrente não exerceu a referida atividade em decorrência da inexistência das despesas necessárias e imprescindíveis à alegada produção agrícola. Recurso especial da Fazenda Nacional negado. Recurso especial do Contribuinte provido em parte. (Acórdão 9202-002.361, de 25 de setembro de 2012). (grifos acrescidos)*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001*

*IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA E/OU ELEVADO MONTANTE MOVIMENTADO. IMPOSSIBILIDADE QUALIFICAÇÃO. De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a qualificação da multa, sobretudo quando a autoridade lançadora utiliza como lastros à sua empreitada a simples reiteração da conduta e/ou o volume/montante da movimentação bancária do contribuinte, fundamentos que, isoladamente, não se prestam à aludida imputação, consoante jurisprudência deste Colegiado. (...) (grifos acrescidos) (acórdão 9202-002.653, de 24/04/2013)*

*(...) IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO*

**COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA.  
IMPOSSIBILIDADE AGRAVAMENTO.**

*A qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim, não prospera a aplicação da multa qualificada com base em simples reiteração da conduta, fundamento que, isoladamente, quando da inocorrência de conduta (comissiva) do sujeito passivo no sentido de impedir a ciência, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência do fato gerador, não se presta à aludida imputação, consoante jurisprudência deste Colegiado. (Acórdão 9202003.096, de 25/03/2014. No mesmo sentido: Acórdão 9202-002.956, de 06/11/2013). (grifos acrescentados)*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005*

**IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA. IMPOSSIBILIDADE QUALIFICAÇÃO.**

*De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a qualificação da multa, sobretudo quando a autoridade lançadora utiliza como lastro à sua empreitada a simples reiteração da conduta do contribuinte, fundamento que, isoladamente, não se presta à aludida imputação, consoante jurisprudência deste Colegiado. Recurso especial negado. (Acórdão 9202-003.195, de 08/05/2014) (grifos que não constam do original)*

Enfim, de um lado o recorrente não se desincumbiu de provar as despesas, de outro, o Fisco não se desincumbiu do dever de provar o dolo, o que justifica manter a glosa, porem desqualificar a multa, exigindo-a no patamar da multa de ofício regular (75%).

Portanto, vota-se pelo PROVIMENTO PARCIAL do recurso voluntário para restabelecer a dedução de dois dependentes e afastar a qualificação da multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso

CÓPIA