



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

**Processo n°** 10580.732912/2010-02  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-001.834 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de outubro de 2012  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** MARIA HELENA BOTELHO DE ALENCAR FERREIRA CRUZ  
**Recorrida** DRJ-SALVADOR/BA

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

Exercício: 2007, 2008, 2009

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.** Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto n°. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento.

**PAF. DILIGÊNCIA. CABIMENTO.** A diligência deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante/recorrente, para o esclarecimento de fatos ou a adoção de providências, considerados necessários para a formação de convencimento sobre as matérias em discussão no processo, e não para produzir provas de responsabilidade das partes.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTO INIDÔNEO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.** A dedução de despesas nas quais o contribuinte sabe não ter incorrido e a apresentação de recibos inidôneos, com o propósito deliberado de reduzir o valor do imposto devido, caracteriza evidente intuito de fraude e enseja a qualificação da multa de ofício.

**MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. INAPLICABILIDADE.** O não atendimento a intimações da fiscalização, quando a omissão não representar embaraço à apuração das infrações que levaram à autuação, não enseja o agravamento da multa de ofício.

Preliminar rejeitada

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desagravar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 150%, mantida a qualificação da penalidade.

Assinatura digital  
Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente

Assinatura digital  
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

EDITADO EM: 25/10/2012

Participaram da sessão: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Rayana Alves de Oliveira França.

## Relatório

MARIA HELENA BOTELHO DE ALENCAR FERREIRA CRUZ interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-SALVADOR/BA (fls. 67) que julgou procedente lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls. 03/09, para exigência de Imposto sobre Renda de Pessoa Física – IRPF, referente aos exercícios de 2007, 2008 e 2009, no valor de R\$ 51.130,39, acrescido de multa de ofício (qualificada e agravada, de 225%) e de juros de mora, perfazendo um crédito tributário total lançado de R\$ 178.710,88.

A infração que ensejou o lançamento foi a dedução indevida de despesas, não comprovada, reduzindo a base de cálculo do imposto indevidamente. Segundo o relato fiscal a Contribuinte teria deduzido pagamentos supostamente feitos a título de Contribuição a previdência privada e PAFI, dependentes, despesas com instrução, despesas médicas e pensão alimentícia e judicial e, intimada a comprovar tais pagamentos, nada apresentou. Os valores referentes a cada dedução estão detalhados no Termo de Verificação Fiscal que integra o auto de infração.

A qualificação da multa de ofício foi justificada no fato de que a Contribuinte teria feito deduções indevidas, em três anos consecutivos, demonstrando que agiu com dolo, objetivando reduzir a base de cálculo do imposto. Também foi referido o fato de a Contribuinte ter se valido de recibos fornecidos por Mariana da Silva Passos, profissional cujos recibos foram considerados inidôneos pelo Ato Declaratório Executivo DRF/SDR nº 28/2010, de 10/09/2010, conforme Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz e processo administrativo nº 10580.726295/2010-06.

O agravamento da multa foi justificado pela falta de atendimento de intimação.

A Contribuinte impugnou o lançamento e arguiu, preliminarmente, a nulidade do lançamento por vício formal, em vista do alegado descumprimento do art. 13 do decreto 72.235, de 1972, pois não foi informado no processo se o infrator era reincidente, por

embaraço ao pleno exercício do direito de defesa, e pela “dificuldade no conhecimento dos fatos que constituem a causa da autuação”.

Quanto ao mérito, diz que foi vítima de fraude em sentido amplo por terceira pessoa a quem entregou os comprovantes de deduções e delegou o preenchimento e a transmissão de suas declarações de ajuste anual, desde o ano-calendário 2006. Afirma que as DIRPF foram processadas e pagas e as restituições pleiteadas sem que a contribuinte conferisse o teor das declarações, porque entendia que tinham sido elaboradas em conformidade com os elementos por ele fornecidos. Diz que, intimada, procurou a terceira pessoa que lhe assegurou a regularidade das declarações assim como providenciou que o contribuinte outorgasse a outrem, por ele indicado, poderes para representação perante a RFB para a prestação de esclarecimentos; que, surpreendida com a autuação, voltou a procurar a pessoa encarregada de elaborar suas declarações não tendo êxito sequer na obtenção dos comprovantes das despesas dedutíveis realizadas e entregues para o preenchimento das DIRPF.

Insurge-se contra a qualificação da multa de ofício sob a alegação de que os art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aplicam-se ao antigo imposto de consumo e não ao imposto de renda e de que sequer foi caracterizada a perfeita adequação do fato ao conceito da norma, de forma a caracterizar ou fraude ou sonegação ou conluio, e pela ausência de qualquer evidência de que teria agido com dolo.

Assevera que são procedentes as deduções a título de previdência complementar, com instrução e com plano de saúde relativas a dois dependentes, citando seus nomes, e despesas médicas (Planserv, Camed, Odontisystem, Promédica, Brasil saúde), cujos comprovantes diz que serão obtidos pela via judicial. Também seriam verdadeiras outras despesas.

Reconhece que eram indevidas as deduções de despesas médicas relacionadas às supostas dependentes Ana Clara Alencar Borges e Paula Cristina Botelho de Alencar Ferreira Cruz, bem como a inclusão como dependente de seu cônjuge e a correspondente pensão alimentícia, assim como as demais despesas estranhas às relacionadas anteriormente.

Por fim, requer a tomada de depoimentos pela Secretaria da Receita Federal de terceiras pessoas que relaciona e de contribuintes citados no processo nº10580.726295/20106, a juntada de cópias de registros telefônicos das linhas que relaciona, a posterior juntada de documentos, inclusive extratos bancários, a realização de diligências, inclusive para obtenção de titularidade de linhas telefônicas; a identificação do IP do computador do qual foi transmitida as suas declarações e dos demais contribuintes relacionados à fisioterapeuta Mariana da Silva Passos (processo nº. 10580.726295/201006). Bem como a posterior juntada de representações contra a pessoa encarregada de transmitir suas declarações, bem como da ação penal de busca e apreensão de documentos. Pede também o desagravamento da multa de ofício.

A DRJ-SALVADOR/BA rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento, indeferiu o pedido de diligência e providência e, no mérito, julgou procedente o lançamento, com base nas considerações a seguir resumidas.

Inicialmente, ressaltou que o fato de a declaração ter sido elaborada por terceiro designado pela Contribuinte não afasta sua responsabilidade pelos dados declarados. Sobre a arguição de nulidade do lançamento, rechaça a alegação de vício formal ou outros que pudessem macular a higidez do lançamento, ressaltando a regularidade do procedimento fiscal

e da autuação. Quanto ao pedido de diligência e outras providências, ressalta que o ônus de comprovar os dados de sua declaração é da própria Contribuinte e que o Decreto 70.235, de 1972, confere à autoridade julgadora a faculdade de decidir sobre a necessidade dos procedimentos de diligência e que, no caso, entende desnecessária.

Quanto ao mérito, como não foram apresentados os comprovantes das despesas deduzidas, manteve as glosas. E sobre a qualificação da multa de ofício a DRJ-SALVADOR/BA, corroborando os fundamentos da autuação, entende presentes os fatos caracterizadores do evidente intuito de fraude. Também estaria caracterizado o embaraço à fiscalização, mantendo, também, o agravamento da multa.

A Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 24/08/2011 (fls. 90) e, em 26/09/2011, interpôs o recurso voluntário de fls. 76/89, que ora se examina, e na qual reitera, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação e, por fim, formula pedido nos seguintes termos:

*1. Seja dado provimento ao presente recurso para reconhecer as nulidades no curso do PAF, e, conseqüentemente, da própria decisão impugnada, determinando-se a reabertura da fase de instrução, com o deferimento dos meios de prova requeridos na impugnação;*

*2. Seja declarado nulo, ou anulado o auto de infração impugnado, pela insubsistência dos seus elementos formais, ou pelo cerceamento do direito de defesa do contribuinte que dele decorre, ou ainda pela provada inexistência de elementos objetivos;*

*3. na eventual hipótese de conclusão pela subsistência do auto, seja o mesmo revisto em parte, para reduzir o percentual da multa imposta, excluindo a sobre do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, assim como do agravamento previsto no § 2º do mesmo dispositivo legal, pelos motivos antes já expostos.*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

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

### Fundamentação

Examino, inicialmente, a arguição de nulidade do lançamento. A defesa aponta supostos vícios formais na autuação e suposto cerceamento de direito de defesa.

Quanto ao alegado vício forma, de plano, afastado, a alegação. O procedimento fiscal e o lançamento dele decorrente processaram-se rigorosamente segundo as normas que

regem o processo administrativo fiscal. A Contribuinte foi previamente intimada a comprovar as despesas que lançou como deduções em sua declaração, tendo sido deferido, inclusive, prorrogação de prazo, e não tendo apresentado comprovação dessas despesas, as mesmas foram glosadas, resultado em saldo de imposto a pagar, cuja exigência foi formalizada por meio de auto de infração. O instrumento de autuação expôs com clareza os fundamentos, legais e de fato da exigência, inclusive quanto à qualificação e ao agravamento da multa de ofício.

Sobre o alegado cerceamento do direito de defesa, da mesma forma, não vislumbro o vício apontado. Desde o início do procedimento fiscal a Contribuinte teve conhecimento do questionamento do Fisco – a comprovação das despesas deduzidas na DIRPF – que, afinal resultou na autuação, e, tendo ciência da autuação e dos seus fundamentos, poderia, como fez, apresentar impugnação e, posteriormente, recurso, aduzindo suas razões de defesa.

Não vislumbro, portanto, estes ou outros vícios no procedimento fiscal ou na autuação dele decorrente que pudessem ensejar a nulidade do lançamento, razão pela qual rejeito a preliminar.

Quanto ao pedido de diligência e perícia, como ressaltado pela decisão de primeira instância, compete à autoridade administrativa julgadora avaliar a necessidade e conveniência da medida. É o que se extrai do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, a saber:

*Art. 18. A autoridade administrativa de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (sublinhei)*

Ora, no presente caso toda a controvérsia gira em torno da comprovação das despesas declaradas pela própria contribuinte cujas provas é ônus exclusivo seu apresentar. Por outro lado, a alegação de que foi vítima de um terceiro é matéria completamente alheia a discussão neste processo, pois é de inteira responsabilidade do declarante os dados informados em sua declaração. E se a Contribuinte, como alega, confiou a terceiro esta tarefa, eventual quebra de confiança, não a exime de responsabilização perante o Fisco.

Indefiro, pois, também, o pedido de diligência e perícia.

Quanto ao mérito, relativamente às deduções, como a Contribuinte nada apresenta, devem ser mantidas as glosas. É interessante observar neste ponto que algumas das deduções referem-se a dependentes, a pagamento de pensão alimentícia, e a pagamentos de planos de saúde que, ainda se admitindo, apenas para argumentar, que o tal procurador encarregado de preencher sua declaração tenha extraviado os documentos comprobatórios, a Contribuinte não deveria ter nenhuma dificuldade em recuperar esses documentos, pois se trata de documentos públicos ou de fácil obtenção perante os beneficiários dos pagamentos.

Examinando agora a qualificação da multa de ofício.

Embora não compartilhe do entendimento de que a prática reiterada de infração tributária seja suficiente para justificar a qualificação da multa de ofício, penso que neste caso resta configurado o evidente intuito de fraude, seja pela dedução de despesas referente a pagamento declaradamente feito a pessoa cujos recibos foram declarados inidôneos, seja pela dedução de despesa em que a Contribuinte sabia não ter incorrido.

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, assim define sonegação, fraude e conluio:

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 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.

Ora, no presente caso, a Contribuinte se valeu de deduções de despesas que sabia não ter incorrido e que reduziram indevidamente o montante do imposto apurado, sendo que uma delas referente a valores declaradamente pagos a profissional cujos documentos emitidos foram considerados inidôneos. Neste ponto, cumpre destacar que as considerações da Contribuinte sobre o processo de apuração da inidoneidade dos recibos emitidos pela referida profissional são absolutamente descabidas, pois a própria contribuinte reconhece que não realizou os pagamentos que declarou ter feito à tal profissional.

E sobre as deduções com dependentes e a pagamento de pensão alimentícia, resta plenamente caracterizada a intenção dolosa de se valer de uma dedução indevida, pois não é razoável admitir que o Contribuinte não conheça quem são seus dependentes, entre eles os próprios filhos. E o mesmo se pode dizer quanto á dedução de pensão alimentícia, alegadamente paga ao cônjuge.

Assim, entendo caracterizado o evidente intuito de fraude a ensejar a qualificação da multa de ofício.

Quanto ao agravamento da multa de ofício, na esteira do que já venho decidindo em outros processos, penso que o não atendimento de intimação para comprovar deduções de despesas pela pessoa física gera como consequência necessária a própria glosa das despesas, sem que a omissão constitua, portanto, embaraço à fiscalização. Note-se que o § 2º, I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 refere-se a falta de atendimento de intimação para prestar esclarecimentos, vejamos:

*§ 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:*

*I - prestar esclarecimentos;*

*[...]*

Processo nº 10580.732912/2010-02  
Acórdão n.º **2201-001.834**

**S2-C2T1**  
Fl. 5

---

Não é este o caso da intimação para comprovar uma despesa, cuja omissão na resposta, vale repetir, implica na glosa da própria despesa.

Assim, afasto o agravamento da multa de ofício.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar o agravamento da multa, reduzindo-a para o percentual de 150%, mantendo a qualificação.

Assinatura digital  
Pedro Paulo Pereira Barbosa



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
2ª CÂMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10580.732912/2010-02

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº. 2201-001.834.

Brasília/DF, 25 de outubro de 2012.

Assinatura digital

Maria Helena Cotta Cardozo  
Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Processo nº 10580.732912/2010-02  
Acórdão n.º **2201-001.834**

**S2-C2T1**  
Fl. 6

---

CÓPIA