



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

Processo n° 10640.003636/2010-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-002.467 – 2ª Turma Especial
Sessão de 14 de agosto de 2013
Matéria IRPF
Recorrente ROSALIA OLIVEIRA INOCENCIO CARDOSO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

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. COMPROVAÇÃO. REQUISITOS.

A falta dos requisitos legais, por si só, justifica a glosa, notadamente quando o recorrente não contrapõe qualquer alegação em relação aos óbices apontados no acórdão recorrido. Nesse sentido, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. A falta da identificação do beneficiário do serviço impede que seja verificado se o beneficiário foi o contribuinte ou um dependente seu nos termos do inciso II do §2º do art. 8º da lei 9.250/1995, o que impede que se admita a dedução. Igualmente legítima a glosa na falta de indicação de endereço do emitente ou do seu CPF ou de seu número de registro de classe.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. PESSOAS NÃO DEPENDENTES.

Despesas com pessoas que não constam do rol de dependentes são indedutíveis.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA DO CONTRIBUINTE.

DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. ÔNUS DO FISCO.
CONDUTA REITERADA. DOLO NÃO COMPROVADO.

Ainda que o contribuinte não tenha se desincumbido do ônus de provar as despesas consignadas em recibos, contra os quais há fortes indícios de inidoneidade, 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, os indícios que desabonam o conjunto dos recibos do psicólogo como um todo não é suficiente, por si só, para comprovar o dolo em relação ao contribuinte individualmente. Na jurisprudência do CARF tem prevalecido o entendimento de que a prática da infração em exercícios seguidos não é suficiente para comprovar o evidente intuito de fraude que justifica a qualificação da multa.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa de ofício, nos termos do voto do relator. Vencido(s) o Conselheiro(s) Jaci de Assis Júnior.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 14/08/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Júnior, German Alejandro San Martín Fernández, Dayse Fernandes Leite e Carlos André Ribas de Mello. Ausente justificadamente a Conselheira Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física do exercício 2006 a 2010, ano-calendário 2005 a 2009, respectivamente, devido a glosa de despesas médicas.

No Relatório da Ação Fiscal foi descrito que a ação fiscal foi motivada pelo fato de o contribuinte utilizar despesas elevadas em nome do psicólogo Carlos Augusto Rezende Araújo, que já fora objeto de fiscalização que culminou com Representação Fiscal para Fins Penais (processo 10640.002870/2010-00, em que foram demonstrados indícios convergentes e provas documentais comprobatórias da prática fraudulenta de venda e/ou majoração de recibos por parte do citado profissional entre os anos de 2005 e 2009.

Os indícios supramencionados foram descritos no Relatório da Ação Fiscal (fls. 13 e ss.), no qual consta excerto da Representação Fiscal para Fins Penais que evidencia a fraude no fornecimento dos recibos emitidos pelo psicólogo Carlos Augusto Rezende.

Em apertada síntese os indícios contra o quanto firmado pelo referido profissional :

- a) patrimônio e movimentação financeira incompatível com os supostos rendimentos correspondentes aos recibos emitidos;
- b) supostos rendimentos muito superiores ao que seria possível obter em um ano tomando por base os dados médios dos recibos emitidos e número de consultas possíveis no mesmo período;
- c) a quantidade de consultas de cada suposto paciente é inusitada e nada razoável; e
- d) diversos outros contribuinte que se utilizaram dos recibos do mesmo profissional declaram que as informações não são verídicas.

As despesas declaradas como pagas a esse profissional foram objeto da multa qualificada.

A autoridade fiscal consignou que a comprovação da entrega dos recursos é necessária principalmente quanto às despesas de maior vulto, que se afastam em demasia da média de preços de serviço de mesma natureza.

As demais foram glosadas por falta de comprovação do efetivo pagamento, por falta de comprovação ou por terem sido feitas em favor de pessoas que não são dependentes (fls. 18/19).

Às fls. 21/22 foram discriminadas as despesas glosadas e as mantidas.

Na impugnação, em síntese, foi alegado:

- a) não foi comprovado o vínculo entre a conduta da impugnante e a fraude imputada ao psicólogo Carlos Augusto Rezende Araújo;
- b) o lançamento violou os princípios da legalidade e da presunção de inocência;
- c) os recibos apresentados atendem às exigências legais, somente na falta dos recibos ou no descumprimento das formalidades poderia ser exigida outra forma de comprovação;

- d) a autoridade fiscal não demonstrou a razão de ter considerado que o preço dos serviços estava fora da média praticado no mercado;
- e) junta prova de pagamento à Unimed, em complemento aos demais documentos já apresentados à fiscalização; e
- f) a multa de 150% é confiscatória, além de não poder ser aplicada diante da falta de comprovação de dolo;

A impugnação foi deferida em parte.

As fls. 179 (numeração digital 182) o relatório do acórdão recorrido agrupa as diversas glosas conforme a motivação.

O fundamento do acórdão recorrido é que;

a) por não se referirem a tratamento do declarante ou seus dependentes, são indedutíveis as despesas com Casa de Saúde Santa Rosa (fls. 56), Centro de Oftalmologia Avançada (fls. 57), Ultraimagem (fls. 72) e com o médico Carlos Henrique da Fonseca (fls. 69);

b) pela falta de documentação comprobatória dos desembolsos, manteve-se a glosa referente a Lairton Costa Andrade (R\$100,00);

c) também não foram admitidos os comprovantes relativos à Unimed Ubá (fls. 112/171) porque não contém prova de quitação dos respectivos valores, não identificam quem fez os pagamentos, nem endereço nem CNPJ do emitente, além de relacionarem entre os usuários pessoas que não constam como dependentes na Declaração de Ajuste Anual;

d) afastou-se a glosa relativa à despesa com a médica Maria Nazareth Zuim Lima da Silva (consulta geriátrica);

e) quanto à despesas glosadas relativas a Carlos Augusto Rezende Araújo, os recibos apresentados não são prova absoluta, pois no caso houve dúvida quanto à efetividade dos gastos o que autoriza que a autoridade fiscal solicite elementos adicionais que demonstrem de forma absoluta a veracidade do quanto foi declarado, uma vez que a autoridade fiscal realizou vasto trabalho investigativo que reuniu diversos indícios convergente de que o psicólogo Carlos Augusto Rezende Araújo teria praticado a chamada “venda/majoração de recibos”, ao passo que o impugnante não apresentou dados objetivos que pudessem comprovar o efetivo pagamento ao profissional;

f) em decorrência do fato acima e do vulto das despesas, as demais despesas também estavam sujeitas a apresentação de outros elementos de prova, além de os recibos conterem irregularidades, a saber: a não identificação do responsável pelo suposto pagamento (fls. 59); falta do endereço e identificação dos beneficiários (fls. 60/63 e 63); além de faltar endereço e indicação do beneficiários não contém CPF do emitente (fls. 64); não contém CPF (fls. 67); não tem endereço (fls. 74); não contém endereço nem responsável pelo pagamento (fls. 77/79); não identifica o beneficiário nem número de inscrição no Conselho de classe, além de ter valor muito inferior ao declarado como dedução (fls. 75) e não contém endereço nem indicação do beneficiário (fls. 80); e

g) a multa qualificada foi corretamente aplicada, pois houve o dolo conceituado no inciso I do art. 18 do Código Penal descrito pela autoridade fiscal como a

utilização intencional de despesas que sabia inexistentes, que representaram grande parte dos seus rendimentos, com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto, obtendo vantagem ilícita em benefício próprio.

Ciência em 05/08/2011. Recurso voluntário postado em 01/09/2011.

Em síntese, as alegações recursais foram:

1. o acórdão recorrido baseou-se em indícios para considerar inidôneos os recibos, o que fere os princípios da legalidade e da presunção de inocência;
2. os recibos apresentados atendem às exigências legais, somente na falta dos recibos ou no descumprimento das formalidades poderia ser exigida outra forma de comprovação, como decidido em precedentes deste Conselho;
3. possibilidade de dedução de valores pagos à Unimed com base nos documentos apresentados, uma vez que a recorrente deduziu somente os valores quitados; e
4. a autoridade fiscal não comprovou a fraude praticada pela recorrente no caso concreto, deveria reconhecer a correção da conduta da recorrente em função da colaboração na fase de fiscalização e da inexistência de prova de que não tenha consultado o psicólogo Carlos Augusto Rezende Araújo, sendo que o fato de o mesmo eventualmente ter praticado ilegalidade não poderia prejudicar a recorrente, sobretudo porque efetivamente exercia sua atividade econômica.

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.

O litígio versa sobre comprovação de despesas médicas, que podem ser estruturadas em 3 grupos conforme os fundamentos do acórdão recorrido: a) despesas com Unimed; b) despesas com o psicólogo Carlos Augusto Rezende Araújo; e c) despesas com demais profissionais da área de saúde.

As despesas com Unimed foram glosadas pela falta dos respectivos comprovantes, os quais apresentados em sede de impugnação (fls. 112/171) não foram admitidos como prova porque continham diversas irregularidades, adequadamente apontadas no acórdão recorrido, a saber: não contêm prova de quitação dos respectivos valores, não identificam quem fez os pagamentos, nem endereço nem CNPJ do emitente, além de relacionarem entre os usuários pessoas que não constam como dependentes na Declaração de Ajuste Anual.

O recorrente não traz qualquer outro documento e insiste da legalidade da dedução dessa despesa, porém não faz qualquer contraponto aos fundamentos do acórdão recorrido acima resumidos, o que implica considerar a premissa do acórdão recorrido como fatos incontroversos e suficientes para manter hígida a glosa.

As demais despesas glosadas trazem a tona a questão da comprovação do efetivo pagamento.

Em casos desta natureza, a princípio, os recibos emitidos por profissionais legalmente habilitados que atendam às formalidade legais são hábeis a comprovar as deduções pleiteadas, mas, em havendo fortes indícios de que a documentação é inidônea, existe o direito-dever de o fisco intimá-lo a comprovar o desembolso e prestação do serviço por outros meios de prova.

A decisão sobre a dedutibilidade ou não da despesa médica merece análise caso a caso, consoante os elementos trazidos aos autos, tanto pelo fisco como pelo contribuinte, os quais serão decisivos para a formação da livre convicção do julgador, tendo como ponto de partida a imputação feita no lançamento.

Nestes autos, a autoridade fiscal apontou adequadamente, no Relatório da Ação Fiscal (fls. 13 em diante), as razões pelas quais os recibos emitidos pelo psicólogo Carlos Augusto Rezende não são suficientes para provar o pagamento das despesas declaradas.

Embora tenham sido colhidas as informações em procedimento contra o profissional, foram diligenciados diversos outros contribuinte cujas respostas não deixam dúvidas sobre a fragilidade de recibos emitidos pelo referido psicólogo.

Sem prejuízo da leitura integral do supramencionado relatório, citam-se as principais evidências que caracterizaram os indícios que desabonam os recibos:

a) o patrimônio e movimentação financeira do profissional são incompatíveis com o valor total dos supostos rendimentos correspondentes aos recibos que emitia;

b) os supostos rendimentos do psicólogo são muito superiores ao que seria possível obter em um ano tomando por base os dados médios dos recibos emitidos e número de consultas possíveis no mesmo período, não seria possível realizar tantas consultas quanto os ditos recibos noticiam;

c) a quantidade de consultas de cada suposto paciente é inusitada e nada razoável, com casos de impossibilidade material e lógica de tantas consultas; e

d) diversos outros contribuinte que se utilizaram dos recibos do mesmo profissional fornecem informações no sentido da falsidade dos documentos que aquele profissional emitira.

Com acerto o acórdão recorrido consignou que a existência de indícios fortes e convergentes autoriza a exigência de outros elementos além dos recibos, ao passo que o recorrente não trouxe um elemento consistente de que tenha se tratado com o referido psicólogo e que tenha pago os valores que constaram nos recibos.

Não há violação aos princípios da legalidade ou da presunção de inocência, aqui cuida-se de valoração das provas para admitir ou não a dedução de despesas, além do mais, todo princípio aplica-se após a ponderação dos diversos interesses envolvidos e conforme as circunstâncias do caso concreto.

Desta maneira, o acórdão recorrido não merece reparo quanto à manutenção da glosa de despesas médicas alusivas ao psicólogo Carlos Augusto Rezende Araújo.

Quanto às demais despesas com profissionais liberais, o recorrente não contrapõe alegações aos fundamentos do acórdão recorrido na parte em que apontou diversas deficiências formais, que se somando ao fato de ter utilizado documentos eivados dos fortes indícios de falsidade levam a justificar a exigência de outros elementos de convicção acerca da idoneidade dos recibos com meio de prova do quanto foi deduzido.

Até mesmo recibo com nome do pagador em branco foi apresentado como prova de pagamento. Opostos óbices pela Delegacia de Julgamento, seria razoável que o recorrente os contestasse expressamente.

Em resumo, as deficiências podem ser resumidas da seguinte maneira: a não identificação do responsável pelo suposto pagamento (fls. 59); falta do endereço e identificação dos beneficiários (fls. 60/63 e 63); além de faltar endereço e indicação do beneficiários não contém CPF do emitente (fls. 64); não contém CPF (fls. 67); não tem endereço (fls. 74); não contém endereço nem responsável pelo pagamento (fls. 77/79); não identifica o beneficiário nem número de inscrição no Conselho de classe, além de ter valor muito inferior ao declarado como dedução (fls. 75) e não contém endereço nem indicação do beneficiário (fls. 80); falta de endereço e de identificação do beneficiário (fls. 68).

Outrossim, não há qualquer contestação específica em relação às glosas que se fundamentaram na indedutibilidade de despesas que não se refiram ao tratamento do declarante ou de seus dependentes, que são as despesas com Casa de Saúde Santa Rosa (fls. 56), Centro de Oftalmologia Avançada (fls. 57), Ultraimagem (fls. 72) e com o médico Carlos Henrique da Fonseca (fls. 69). Toma-se o fato como incontroverso e, desta forma, mantém-se a glosa por faltar base legal para dedução de despesas com pessoas que não sejam o próprio declarante ou seus dependentes.

O apelo do recorrente para restabelecimento das deduções não merece guarida.

Não obstante, é com máxima cautela que se deve imputar a qualificação da multa.

Sob a perspectiva eminentemente jurídica, o comando do art. 112 do CTN prescreve a interpretação mais benigna ao acusado em caso de dúvida, sendo princípio geral que o dolo não se presume, se comprova.

Sob o prisma fático-probatório, consigna-se que os indícios foram colhidos com base em informações de terceiros que desabonam os recibos do psicólogo como meio de prova, mas não há uma evidência objetivamente dirigida ao recorrente que caracterize, de forma indubitavelmente, o dolo.

Não há a Súmula de Documentação Ineficaz, que motivaria aplicar a Súmula CARF nº 28, nem uma informação do psicólogo que vá de encontro ao recibo emitido *em nome do recorrente*.

Colhem-se os seguintes precedentes:

MULTA QUALIFICADA Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n°. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

Nos termos do enunciado n° 14 da Súmula, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude.(...) (Acórdão 2202-002.296, de 14/05/2013)

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

DESPESAS MÉDICAS. INDEDUTIBILIDADE. Somente são dedutíveis as despesas com profissionais de saúde efetivamente comprovadas. A dedução de despesas médicas fica condicionada à comprovação da efetividade dos serviços ou dos correspondentes pagamentos, de modo a formar o convencimento de sua efetividade. MULTA QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. INOCORRÊNCIA. Incabível a aplicação de multa de ofício qualificada se não restar devidamente provado o evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n°4.502 de 30 de novembro de 1964.(Acórdão 2802-001.740, de 11/07/2012)

A autoridade fiscal baseou-se na reiteração da conduta em exercícios seguintes como prova do evidente intuito doloso, porém a jurisprudência do CARF tem considerado que a conduta reiterada não é suficiente para qualificar a multa de ofício, como se exemplifica pelos precedentes abaixo da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2000, 2001, 2002 MULTA QUALIFICADA - REQUISITO - DEMONSTRAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A qualificação da multa de ofício, conforme determinado no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996, só pode ocorrer quando restar comprovado no lançamento, de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude. A existência de depósitos bancários em contas de depósito ou investimento de titularidade do contribuinte, cuja origem não foi justificada, **independentemente da forma reiterada** e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada. MULTA AGRAVADA - NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - IMPOSSIBILIDADE - Quando se intima o sujeito passivo a apresentar provas que a lei define como de responsabilidade dele e que se consubstanciam nos meios hábeis à conformação ou não da presunção, a não apresentação destas provas tem por única decorrência ter-se por verdade aquilo que a hipótese legal presume, não sendo suficiente para o agravamento da penalidade.(acórdão 9101-001.615, de 16/04/2013) (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 cinqüenta 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)*

*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 cinqüenta 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)*

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2002, 2003, 2004 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 nº. 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)

Enfim, de um lado o recorrente não se desincumbiu de provar a 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%).

Diante do exposto, deve-se DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso