



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10675.001097/2007-73  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-008.795 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de novembro de 2020  
**Recorrente** NOZIANO DA CUNHA SOUSA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. PENSÃO ALIMENTÍCIA.  
DEDUÇÃO.

São dedutíveis na declaração de ajuste apenas as importâncias pagas a título de pensão alimentícia, inclusive a prestação de alimentos provisionais, conforme normas do Direito de Família, sempre em decorrência de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente. O contribuinte não comprovou o pagamento da pensão.

MULTA QUALIFICADA. EXCLUSÃO.

Não restaram tipificadas as condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, com o fito de justificar a qualificação da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a qualificadora da multa, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto, em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG (DRJ/JFA) que, por unanimidade de votos, julgou PROCEDENTE o lançamento, conforme ementa do Acórdão nº 09-17.475 (fls.91/96):

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

Exercício: 2003, 2004

DEDUÇÕES. CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA OFICIAL. DESPESAS MÉDICAS. PENSÃO JUDICIAL. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI.

Firma-se plena convicção da correção do feito fiscal, porquanto o contribuinte não apresentou os necessários e hábeis comprovantes relativos às deduções pleiteadas indevidamente.

RESPONSABILIDADE. TERCEIROS. CONTADOR.

A alegada contratação de contador para a elaboração de declarações de rendimentos não afasta as obrigações do contribuinte e a aplicação das penalidades a que está sujeito em face das infrações praticadas.

MULTA MAJORADA. FRAUDE. INTUITO DOLOSO.

Restou patente nos autos haver o contribuinte, de forma dolosa, registrado valores a título de deduções em suas declarações relativas aos exercícios 2003 e 2004, no propósito de auferir restituições do imposto de renda. As importâncias registradas não se confundem com supostos erros, em face da situação fática verificada.

Lançamento Procedente

O presente processo trata do Auto de Infração - Imposto de Renda da Pessoa Física (fls.52/59), referente aos exercícios 2003 e 2004, lavrado em 14/05/2007, onde foi apurado crédito tributário no valor total de R\$ 95.704,89 sendo:

- a) R\$ 34.630,11 de Imposto Suplementar, Código nº 2904;
- b) R\$ 18.922,11 de Juros de Mora, calculados até 30/04/2007;
- c) R\$ 42.152,67 de Multa Proporcional, passível de redução.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento legal (fls.53/56) foram apontadas as seguintes infrações:

1. Dedução indevida de despesas de previdência oficial, no valor tributável de R\$ 4.053,88, concernente ao ano-calendário de 2003, sendo aplicada à espécie a multa de 150%;
2. Dedução indevida de despesas médicas, nos valores tributáveis de R\$ 12.878,32 (ano-calendário 2002) e R\$ 13.149,92 (ano-calendário 2003), sendo aplicada multa de 150% para ambos os períodos;
3. Dedução indevida de pensão judicial, no valor tributável de R\$ 7.671,63, relativa ao ano-calendário 2002, sendo aplicada multa de 150%;

4. Dedução indevida de despesas com instrução, nos valores de R\$ 9.990,00 (ano-calendário 2002) e R\$ 10.023,57 (ano-calendário 2003), sendo aplicada multa de 150% para os dois períodos abordados;
5. Dedução indevida de despesas de Previdência Privada, nos valores de R\$ 7.846,80 (ano-calendário 2002) e R\$ 14.682,80 (ano-calendário 2003), sendo aplicada multa de 150% para ambos os períodos;
6. Omissão de rendimentos de dependentes, nos valores de R\$ 24.075,84 (ano-calendário 2003) e R\$ 26.286,99 (ano-calendário 2004), sendo aplicada multa de 75% para os dois períodos.

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, pessoalmente, em 22/05/2007 (fl. 52) e, tempestivamente, em 21/06/2007, apresentou sua impugnação de fls. 66/71, instruída com os documentos nas fls. 72 a 87, cujos argumentos estão sumariados no relatório do Acórdão recorrido.

O Processo foi encaminhado à DRJ/JFA para julgamento, onde, através do Acórdão nº 09-17.475, em 18/10/2007 a 4ª Turma julgou no sentido de considerar PROCEDENTE o lançamento, mantendo integralmente o Crédito Tributário exigido.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/JFA, via Correio, em 19/02/2008 (fl. 100) e, inconformado com a decisão prolatada, em 13/03/2008, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 101/106, onde, em síntese:

1. Se insurge contra a glosa da pensão alimentícia e, para dar suporte a seus argumentos, junta aos autos a homologação da separação consensual, realizada em 26/06/1998, a petição inicial (fls. 72/76), que indica a existência de pensão e as declarações da ex-cônjuge (fls. 78/80);
2. Com relação à Multa Qualificada, alega que:
  - a) O procedimento fiscal se baseou na apreensão de documentos em estabelecimento de contabilidade, cujo expediente não se relaciona com o contribuinte;
  - b) Por ser pessoa simples e leiga, usou no passado os serviços do escritório contábil e que, apesar de ser responsável juridicamente pelos débitos tributários originários de declarações incorretas, não pode ser pessoalmente responsabilizado com o agravamento de penalidades.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

### **Juízo de admissibilidade**

O recurso voluntário dos solidários responsáveis foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### **Mérito**

Trata o presente processo da exigência de Imposto de Renda, relativo aos anos calendário de 2002 e 2003 decorrente das deduções de despesas não comprovadas.

O Recorrente se insurge contra a glosa de pensão alimentícia, bem como a multa qualificada aplicada sobre o Imposto de Renda devido.

### **Pensão Alimentícia**

Inicialmente, cabe ressaltar que, de acordo com o artigo 8º, inciso II, alínea "f", da Lei nº 9.250, de 1995, são dedutíveis da base de cálculo do Imposto de Renda, as importâncias pagas a título de pensão alimentícia, conforme normas do Direito de Família, em cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente, ou quando decorrente de escritura pública:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

(...)

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

A lei estabelece deduções relativas às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil.

Nos termos do disposto no artigo 73 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999, vigente à época dos fatos:

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).

Com efeito, conforme contido no Termo de Verificação Fiscal, Ano-calendário 2002: foi glosado o valor declarado de R\$ 7.671,63, tendo em vista a falta de comprovação. Assim, foi realizado o lançamento de ofício do imposto de renda relativo à glosa das despesas não comprovadas.

O Recorrente junta aos autos a homologação da separação consensual, realizada em 26/06/1998, a petição inicial (fls. 72/76), que indica a existência de pensão, porém o contribuinte não traz aos autos os comprovantes dos pagamentos realizados a título de pensão.

As declarações da ex-cônjuge não são suficientes para a comprovação do pagamento, tendo em vista que sequer indicam o valor do pagamento realizado (fls. 78/80).

Como visto, a falta de comprovação do pagamento das despesas de pensão alimentícia foi o motivo da glosa efetuada, ou seja, o contribuinte deixou de apresentar a comprovação dos pagamentos alegados tanto em sede de lançamento, impugnação e também com o Recurso Voluntário.

Destaque-se que nos termos do disposto no artigo 78 do Decreto nº 3000 de 1999, vigente à época dos fatos, traz expressa alusão à possibilidade de dedução a esse título da importância paga:

Art. 78. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

§1º A partir do mês em que se iniciar esse pagamento é vedada a dedução, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.

§2º O valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subsequentes.

§3º Caberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto.

§4º Não são dedutíveis da base de cálculo mensal as importâncias pagas a título de despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).

§5º As despesas referidas no parágrafo anterior poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração anual, a título de despesa médica (art. 80) ou despesa com educação (art. 81) (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).

Assim, por não ter apresentado elementos suficientes quanto ao efetivo pagamento da pensão alimentícia, há de se manter a glosa contida no lançamento.

### **Multa Qualificada**

No Termo de Início da Ação Fiscal, à fl. 3, consta o seguinte:

Esta ação fiscal se baseia em documentos apreendidos pela Polícia Federal, em cumprimento a Mandados de Busca e Apreensão emitidos pela Justiça Federal e realizados em domicílios da cidade de Itumbiara-GO.

O contribuinte alegou, desde a impugnação, que o procedimento fiscal se baseou na apreensão de documentos em estabelecimento de contabilidade, cujo expediente não se refere ao Recorrente, embora este tenha, no passado, usado os serviços do escritório contábil, sendo pessoa simples e leiga, embora responda juridicamente pelos débitos tributários originários de declarações incorretas, não pode ser pessoalmente responsabilizado com o agravamento de penalidades.

Nesse diapasão, a partir da informação contida no Termo de Início da Ação Fiscal e dos esclarecimentos do contribuinte de que aconteceu apreensão de documentos em estabelecimento de contabilidade, cabe verificar o tratamento conferido na acusação fiscal acerca da conduta perpetrada pelo contribuinte, para a aplicação da multa qualificada.

O TVF, em seu item 1, ao descrever as Considerações Gerais, aduz que o contribuinte foi intimado a apresentar documentos e informações acerca das deduções utilizadas em suas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) relativas aos anos-calendários de 2002 e 2003, e que foram apresentados os documentos em que restaram comprovadas parcialmente as deduções declaradas.

Afirma ainda que o procedimento fiscal se baseia em apreensão de documentos efetuados pela Polícia Federal em Itumbiara-GO, em obediência a ordem judicial, após detecção de esquema fraudulento em declarações do IRPF e descreve os fatos e dispositivos legais infringidos.

Por fim, conclui “que o contribuinte, em tese, utilizou-se de ação dolosa para diminuir a base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, enquadrando-se nos artigos 71 a 73 da lei nº 4.502/64 e, por conseguinte, procedemos à majoração da multa de ofício para 150%, nos termos do §1º do art. 44 da lei 9.430/196, com a redação dada pela MP35112007.”.

Ocorre que a acusação fiscal não indica a ação dolosa do contribuinte. Não esclarece qual a sua participação nas investigações em que se baseou o procedimento fiscal. No entanto, o Auto de Infração formalizou a exigência tributária com a aplicação da multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), sob a justificativa de tipificação do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 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.

Ocorre que não houve comprovação por parte da autoridade fiscal, da intenção pré-determinada do contribuinte, tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, com o fito de justificar a qualificação da multa.

Com efeito, a omissão de receita ou de rendimentos, ou mesmo declaração inexata, não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, sendo necessário demonstrar o dolo subjacente, com a finalidade de sonegação ou fraude.

Com o indício de ilicitude se faz necessário o aprofundamento da investigação por parte da autoridade administrativa com a especificação da conduta que se subsume à norma infracional que leve à tipificação da sonegação, fraude ou conluio.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme Súmula nº 14, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Dessa forma, entendo que a acusação fiscal não faz a análise aprofundada da conduta do sujeito passivo que leve a tipificação dos fatos à sonegação, fraude ou conluio.

**Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir a aplicação da multa qualificada.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto