



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	10820.002219/2004-85
<b>Recurso n°</b>	148.393 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Exercícios 1999 e 2000
<b>Acórdão n°</b>	102-48.245
<b>Sessão de</b>	28 de fevereiro de 2007
<b>Recorrente</b>	ROSA TOSHIKO SEWO
<b>Recorrida</b>	3ª. TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

---

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

**Ano-calendário:** 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

**Ementa:** PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - É anulável a decisão de primeira instância que não enfrenta todas as matérias contestadas na peça impugnatória. Todavia, à inteligência do artigo 59, § 3º do Decreto 70.235 de 1972, quando a decisão de mérito, nessa parte, for favorável ao contribuinte, a nulidade é superável.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA** - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO DA MULTA DE 75% - ARTIGO 44, INCISO I, DA LEI 9.430/1966** - Comprovada a falta de recolhimento ou declaração do débito, bem assim redução indevida deste, correta a lavratura de auto de infração para exigência do tributo, aplicando-se a multa de ofício de 75%.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

## Relatório

ROSA TOSHIKO SEWO recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 3ª. TURMA DA DRJ SÃO PAULO II/SP no processo em epígrafe, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

*"Contra o contribuinte em questão foi lavrado auto de infração de fls. 03/06 com o lançamento de imposto de renda relativo aos anos-calendário 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003 de R\$ 25.251,38, de multa de ofício de R\$ 36.586,35 e de juros de mora calculados até 29/10/2004 de R\$ 9.426,31. O presente lançamento de ofício decorreu da apuração, em procedimento fiscal, das seguintes infrações à legislação tributária, conforme discriminado pela autoridade lançadora no Termo de Constatação Fiscal de fls. 15/18:*

*2- Dedução Indevida de Dependente. Glosa de despesas com dependentes, haja vista tratar-se de sobrinhos que, apesar de o contribuinte possuir o Termo de Guarda Judicial, já não poderiam figurar como seus dependentes por questões de maioridade e de o pai de um deles o declarar como dependente.*

Fato Gerador	Vlr Tributável (R\$)	Multa (%)
31/12/2000	1.080,00	75%
31/12/2002	2.544,00	75%
31/12/2003	2.544,00	75%

(...)

*4-Despesas Médicas Deduzidas Indevidamente. Glosa de despesas médicas deduzidas indevidamente, em razão de o contribuinte não ter apresentado comprovantes dos pagamentos declarados.*

Fato Gerador	Vlr Tributável (R\$)	Multa (%)
31/12/1999	8.980,85	150
31/12/2000	10.270,21	150
31/12/2001	14.882,00	150
31/12/2002	90,00	75
31/12/2003	16.662,51	150
31/12/2004	12.815,21	150

(...)

*6-Despesas com Instrução Deduzidas Indevidamente. Glosa de dedução de despesa com instrução pleiteada indevidamente, em razão de o contribuinte não ter apresentado comprovantes dos pagamentos declarados.*

Fato Gerador	Vlr Tributável (R\$)	Multa (%)
31/12/1999	6.800,00	150
31/12/2000	8.500,00	150
31/12/2001	5.656,33	150
31/12/2002	9.618,00	150
31/12/2003	7.992,00	150

(...)

8- O contribuinte toma ciência do auto de infração em 19/11/2004 e, parcialmente conformado com a exigência, apresenta Pedido de Parcelamento de Débitos (PEPAR) de fls.97, com a discriminação dos débitos de fls. 98/99, e pagamento da primeira parcela, conforme cópia de DARF de fl. 100, e contesta o lançamento referente ao ano-calendário 2001 cujo crédito é de R\$ 194,79, em 17/12/2004, alegando, em síntese, que:

8.1- preliminarmente entende que o lançamento é absolutamente nulo, visto que a pretensão foi formulada sem que fossem respeitadas as regras do rito processual e procedimental;

8.2- a impugnação é parcial e objetiva apenas o excesso fiscal, como a grosseria das informações, as insidiosas conclusões do auditor fiscal e o agravamento das multas propostas;

8.3- não houve o intuito doloso de subtrair fatos ao conhecimento do fisco, como também de pretender impedir ou retardar o conhecimento deles;

8.4- viu-se, ainda, impedida de determinadas providências pela discriminação de não se permitir a retificação de declarações como se o tratamento fosse um favor e não um direito;

8.5- o Termo de Constatação não reproduz toda a verdade, pois não está desde de 1997 relacionando os sobrinhos como seus dependentes e muito menos deduzindo valores não pagos a Santa Casa de Andradina;

8.6- o auditor fiscal inovou ao estabelecer um limite de abatimento individual com instrução para sua sobrinha Érika, pois rateou o limite de R\$ 1.700,00 pelo número de meses até sua sobrinha completar 21 anos. Este limite não existe, é puro excesso. Não foram parcelados os R\$ 194,79 resultantes deste excesso;

8.7- em 27/09/2004 recebeu em casa Termo de Ciência indicando que as declarações retificadoras seriam canceladas e não produziriam efeito; no entanto, pouco dias depois recebeu uma Notificação de Lançamento de 2003/2004 confirmando que sua retificação fora aceita pelo Delegado, superior hierárquico do auditor. Então, em quem acreditar? Qual das duas está certa?

8.8- sempre entregou suas declarações para que outra pessoa as fizesse. Não tinha motivos para duvidar do que fora feito, até porque se não sabia fazer não tinha como conferir;

8.9- no caso em questão não resta dúvida quanto a impropriedade do agravamento da penalidade proposta, constituindo evidente excesso, já que a fraude não pode ser presumida, o que houve foram inexactidões materiais;

8.10- não se pode confundir notificação de lançamento com ato ou notificação preparatórios e perda da espontaneidade. A exclusão aludida no § 1º, do art. 7º do Decreto 70.235/1972, está derogada pela Constituição Federal e pela Lei 9.430/96, art. 47 e Lei 9.532, art. 70;

8.11- requer sejam realizadas diligências para que a exigência seja devidamente analisada em seus aspectos técnicos e implicações e para que sejam sopesados os efeitos confiscatórios da imposição. (...)"



A contribuinte solicitou parcelamento de parte dos valores lançados, conforme documentos de fls. 97-100. A peça impugnatória está acompanhada dos documentos (recibos) de fls. 117-124.

A DRJ proferiu em 17/01/2005 o Acórdão de fls.128-134, assim ementado:

*“PEDIDO DE PARCELAMENTO - O pedido de parcelamento importa em confissão irretratável do débito e configura confissão extrajudicial. A parte do lançamento que deu origem ao parcelamento torna-se, portanto, matéria incontroversa e sobre ela já não cabe mais manifestação das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.*

*DESPESAS COM INSTRUÇÃO – No ano-calendário 2001, na declaração de rendimentos poderiam ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino superior de dependente do contribuinte, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”*

Aludida decisão foi cientificada em 21/09/2005 (fl. 164), sendo que o recurso voluntário, interposto em 25/09/2005 (fls.143-159), apresenta as seguintes alegações (*verbis*):

*“(…) Por outro lado e com a devida vênia entende a Recorrente que a R. Decisão Recorrida é absolutamente nula, também por não esgotar o exame dos assuntos atacados pela Impugnação opostos ao Al.*

*(…) Houve desvirtuamento porque não se poderia olvidar que “a lei não contém palavras ou disposições desnecessárias” e, face ao comando do disposto no § 2º, do Art. 38 da Lei nº 9784/99 a diligência requerida não poderia deixar de ser realizada, especialmente para a oitiva do AFRF. Autuante, ainda que o I. Relator a entendesse impertinente, dispensável ou não devidamente fundamentada. Se isso não for prejuízo à Defesa é porque não tem mesmo a Contribuinte o direito à informação plena, isto é de saber porque o D. Autuante deixou de dizer nos autos sobre caber ou não caber a retificação de declarações após a Intimação e se a aplicação dessa possibilidade foi ou não isonômica.(negritos do original)*

*(…) Para que isso aconteça é preciso que estejam retratados no processo não só os meios (lícitos) utilizados, mas principalmente todos os fatos apurados, o que decididamente não ocorre nestes autos, tanto que o I. Relator, embora tenha reduzido parte das multas, busca lastrear a omissa Decisão, quanto a manutenção do restante das multas agravadas, em conclusões incoerentes e contraditórias, que não podem subsidiar a verdade exigida.*

*(…) A decisão que não esgota a prestação jurisdicional e, em consequência, não aprecia todas as questões é nula. Não pode existir, é, além do mais, decisão sem motivação. É o que sustenta Lopes da Costa...*

*(…) Insistir na exigência da multa tal como proposta será exigir indevida e excessivamente, isto é sem proporcionalidade, razoabilidade e finalidade penalidade por mera inexactidão material, para a qual há solução específica, já aceita e referendada em tantas oportunidades.*



*Será ainda, em última análise, contrariar também o princípio da lealdade fiscal, segundo o qual não se pode exigir ao contribuinte mais que os fatos e o bom senso recomendam como sendo o válido e, sobretudo, como legítimo.”*

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo encaminhou os autos a este Conselho em 03/10/2005 (fl. 166), observado o despacho de fl.163.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Conforme relatado, a recorrente pleiteia a nulidade da decisão de primeira instância afirmando que não foram apreciadas todas as alegações da peça impugnativa, especialmente a exigência da multa qualificada de 150% sobre parte dos valores autuados.

Da análise dos autos, verifica-se que no início da peça impugnativa, terceiro parágrafo - fl. 102, a contribuinte deixa claro que a impugnação era parcial, *"...objetivando apenas o excesso fiscal, mais precisamente a grosseria das afirmações e insidiosas conclusões do ilustre Autuante, mas o agravamento das multas propostas, visto que a situação fática não se deu onu não se verificou como por ele descrita..."*.

A peça impugnativa foi interposta em 17/02/2004, sendo que naquela mesma data foi solicitado o parcelamento, consoante cópias as fls. 97-99. No demonstrativo de valores parcelados, à fl. 98, assinado pela contribuinte, consta que o percentual da multa de ofício, também parcelada, era de 150%.

A unidade de preparo efetuou a transferência dos valores parcelados para outro processo, inclusive da multa de 150% - extratos de fl. 101. No presente processo, remanesceu em litígio apenas o valor de R\$ 194,79, com multa de 150% - extrato de 125.

Em face do pedido de parcelamento, com multa de 150%, a decisão de primeira instância deixou de apreciar as alegações quanto a multa qualificada. Porém, a meu ver, está patente nos autos que a contribuinte foi induzida a erro ao assinar o documento de fl. 98, preenchido na unidade da Receita Federal em procedimento eletrônico (programa de computador), cujo percentual de 150% foi pré-impresso. Observa-se no mesmo formulário de fl. 98 que a totalização é apenas do principal (R\$ 23.335,64), ou seja, não consta o demonstrativo da multa; podendo ser este o motivo que levou a contribuinte a não perceber que estava parcelando a multa integralmente.

Repita-se tanto o pedido de parcelamento (fls. 97-99), quanto a peça impugnativa, fls. 102-108, foram assinadas pela própria contribuinte e recepcionados no dia 17/12/2004. Logo, não se pode afirmar que ao ingressar com o pedido de parcelamento, a contribuinte teria desistido da impugnação na parte da multa qualificada.

Quanto ao principal (tributo), em que pese as alegações da peça recursal, é fato pacífico que a contribuinte não questionou a exigência, haja vista que durante a fiscalização, em 22/09/2004, havia apresentado declarações do imposto de renda retificadoras, fls. 27 e seguintes, excluindo a dedução dos valores que seriam posteriormente glosados no auto de infração. Além disso, nos demonstrativo dos valores parcelados, fls. 98 e 99, tais valores estão grafados individualmente (ao contrário do percentual da multa de ofício).

Concluo, portanto, que em relação ao principal e juros de mora, realmente não foi instaurado o litígio.

Outrossim, a decisão de primeira instância não merece reparos quanto a matéria que enfrentou, qual seja, glosa de despesas com instrução, haja vista que autorizou as deduções até o limite de R\$ 1.700,00 por dependente, ao ano, à luz do artigo 8º da Lei 9.250 de 1996. Inexiste amparo legal para dedução acima desse limite.

O fato de a DRJ não ter apreciado as alegações da contribuinte quanto a inaplicabilidade da multa qualificada, em princípio, implicaria na nulidade da decisão. Contudo, o § 3º do artigo 59 do Decreto 70.235 de 1972 estabelece que "*Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*" (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993).

No caso vertente, verifica-se que a penalidade mais gravosa está calcada apenas na presunção fiscal do evidente intuito de fraude, pelo fato de não terem sido apresentados os documentos comprobatórios dos valores deduzidos a título de despesas médicas. A fiscalização entendeu, ainda, que ao deixar de apresentar tais documentos após intimada, preferindo retificar as declarações (sob procedimento fiscal) para excluir as deduções, a contribuinte estaria confessando, tacitamente, que incorreu na figura dolosa de que trata o artigo 71 da Lei 4.502 de 1964: sonegação. O fisco assevera também que a reiterada prática de pleitear deduções sem comprovantes, por ao menos cinco anos seguidos, corrobora a conclusão quanto ao intuito de fraude.

Pois bem. Sou de opinião que fraude não se presume; deve ser provada. Na situação aqui versada, o AFRF não logrou êxito na busca de elementos materiais do evidente intuito de fraude atribuído à contribuinte. Inexiste qualquer documento nos autos cuja natureza tenha sido considerada fraudulenta (seja formal ou material). Aliás, a fiscalização sequer logrou êxito nas tentativas de contatar as profissionais médicas Sras. Rosangela Seiko Seo e Paula Rita Tedesco, que teriam sido beneficiárias dos valores deduzidos pela contribuinte (vide termo fiscal, à fl. 17- *in fine*). Corroborando esse entendimento, o seguinte julgado da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

*"MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo"* (Acórdão nº 102-46.773, sessão de 19/05/2005).

O fato de a contribuinte ter pleiteado deduções de despesas médicas em todos os anos-calendário fiscalizados, reiteradamente, para os quais não possuía documentação comprobatória, não configura, por si só, a intenção de sonegar, ou seja, ocultar do fisco a ocorrência do fato gerador. Isso porque, os rendimentos recebidos foram integralmente

informados e o fato de a contribuinte pleitear deduções médicas de valores consideráveis em relação a tais rendimentos, em verdade, chamou a atenção do fisco, que possuiu sistemas de auditoria interna especialmente elaborados para detectar esse tipo de distorção. A cada ano são milhões de contribuintes que “caem na malha” da SRF e são intimadas para apresentar a documentação comprobatória de suas deduções; caso não apresentem, simplesmente são autuados com multa de 75%.

Frise-se que, a apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75% nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

Logo, a multa de ofício aplicada em todos os valores autuados deve ser reduzida, ou mantida, no percentual de 75%.

Sala das Sessões - DF, 28 de fevereiro de 2007



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA