



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10820.002219/2004-85
Recurso nº 148.393 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.940 – 2ª Turma
Sessão de 17 de agosto de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ROSA TOSHIKO SEWO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

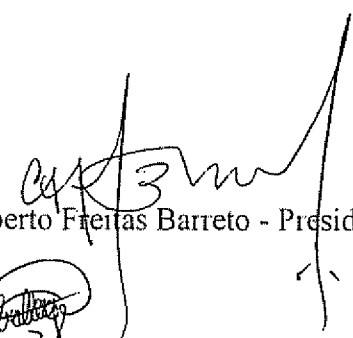
RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA - NECESSIDADE DE
DEMONSTRAÇÃO FUNDAMENTADA - SITUAÇÃO NÃO
VERIFICADA - MULTA QUALIFICADA - CONJUNTO PROBATÓRIO -
IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DO RECURSO.

Não se pode conhecer do recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional quando a pretendida reforma da decisão recorrida depende da análise das provas anexadas aos autos. Ademais, nos termos do artigo 7, § 2º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, a divergência jurisprudencial que autorizava a interposição de recurso especial devia estar demonstrada de forma fundamentada, o que não acontece no caso, onde a Fazenda Nacional se insurgiu contra a desqualificação da multa de ofício, mas deixou de comprovar as decisões divergentes para situações idênticas ou muito semelhantes.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Candido, Julio César Vieira Gomes, Francisco Assis de Oliveira Junior e Carlos Alberto Freitas Barreto que dele conheciam.



Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente



Gonçalo Bonet Allage - Relator

EDITADO EM: 22 SET 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Rosa Toshiko Sewo foi lavrado o auto de infração de fls. 03-14, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004, em razão da glosa de despesas médicas, com instrução e com dependentes.

A multa de ofício restou qualificada para o patamar de 150% com relação às despesas médicas (exceto a de R\$ 90,00, do exercício 2003) e com instrução.

A síntese do trabalho elaborado pela autoridade lançadora encontra-se no Termo de Constatação Fiscal de fls. 15-18, de onde extraio as seguintes justificativas para a penalidade aplicada:

Da análise dos documentos e das DIRPF originais e retificadoras apresentadas pela contribuinte, conclui-se que ela se utilizava habitualmente do artifício de reduzir a base de cálculo de seu imposto de renda pessoa física com a dedução de DESPESAS MÉDICAS e DESPESAS COM INSTRUÇÃO, sem ter posse de quaisquer recibos e/ou notas fiscais. Vale registrar que ela praticava estas irregularidades desde o ano-base de 1997, quando iniciou a dedução de valores que teriam sido pagos à SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE ANDRADINA, que continuou sendo relacionada até o exercício de 2004, e cujos comprovantes dos últimos 5 (cinco) exercícios não foram apresentados pela contribuinte

Tendo em vista que nas DIRPF retificadoras a contribuinte excluiu totalmente as DESPESAS COM INSTRUÇÃO declaradas nos exercícios de 2000 e 2004, incluindo outras que não haviam sido declaradas nos exercícios de 2002 a 2004, presume-se que o hábito de deduzir DESPESAS COM INSTRUÇÃO sem comprovantes ela tenha iniciado no ano-base de 1995, que é o último que temos acessível nos sistemas informatizados, ou talvez até em exercícios anteriores. Em 1995 foram deduzidos R\$ 4.500,00



(...)

Desta forma, foram glosados os seguintes valores, com aplicação da multa de ofício agravada (150%), em razão das evidências de práticas fraudulentas reiteradas, com o objetivo de reduzir a base de cálculo do imposto de renda:

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) II considerou o lançamento procedente em parte, sendo que a matéria em litígio envolvia apenas parte das despesas com instrução do ano-calendário 2001, além da multa qualificada, pois a interessada parcelou o restante do crédito tributário constituído (fls. 128-134).

Por sua vez, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pela contribuinte, proferiu o acórdão nº 102-48.245, que se encontra às fls. 170-178, cuja ementa é a seguinte:

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

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso, para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a de 150% para 75%.

Intimada do acórdão em 04/06/2007 (fls. 179), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 55/1998, recurso especial às fls. 184-200, acompanhado dos documentos de fls. 201-235, cujas razões podem ser assim sintetizadas:



- a) A contribuinte se utilizou, por pelo menos 5 (cinco) exercícios financeiros, da prática de reduzir a base de cálculo do imposto de renda pessoa física a partir da dedução de despesas médicas e com instrução, sem a necessária comprovação idônea, seja através de recibos ou de notas fiscais;
- b) Trata-se, assim, de típico caso de dolo reiterado no sentido de burlar o legítimo pagamento do imposto de renda, reduzindo-lhe a base a cálculo, mediante deduções indevidas, não calcadas em comprovantes hábeis;
- c) Apresenta-se sem qualquer pecha a majoração da multa qualificada imposta à contribuinte, considerando-se todo o corpo probatório e indiciário que instrui os presentes autos, refletido, particularmente, termo de constatação fiscal, que bem demonstra a materialidade da conduta dolosa da contribuinte;
- d) Nesse sentido, analisando caso concreto similar, já decidiu pela manutenção da multa qualificada imposta ao contribuinte a colenda Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no âmbito dos julgamentos dos recursos voluntários 146.902 e 150.942, paradigmas ora suscitados para demonstrar a divergência de interpretação dada à lei tributária;
- e) Por oportuno, transcrevem-se as Ementas dos Acórdãos 104-21.807 (Recurso N.º 146.902) e 104-21.835 (Recurso N.º 150.942), lavrados, respectivamente, em 29 de janeiro de 2007 e 05 de março de 2007;
- f) Ambos os Acórdãos acima evidenciados foram uníssonos em aplicar o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, uma vez constatado o evidente intuito de fraude;
- g) No caso dos autos, a prática reiterada, por, pelo menos, 5 (cinco) exercícios financeiros seguintes, de deduções indevidas com dependentes, sem quaisquer comprovações, é substrato bastante à qualificação da multa, por comprovação de dolo evidente, estando perfeitamente adequada a atuação da auditoria fiscal;
- h) O acórdão recorrido, no entanto, reduziu a multa de ofício ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento), o que resultou na negativa de vigência do artigo 44, inciso II (atualmente § 1º - Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007), da Lei nº 9.430/1996,
- i) A contribuinte praticou ação dolosa tendente a excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido;
- j) Ademais, intimada a apresentar documentação comprobatória das deduções que elencou, preferiu, já sob procedimento fiscal, retificar as declarações, excluindo as deduções referidas, havendo, dessa maneira,



confissão quanto à prática dos ilícitos, com clarividente reforço do intuito doloso de fraude, a ensejar a incidência da multa qualificada;

- k) Requer seja conhecido e provido o presente recurso, para reformar o acórdão exarado pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, restabelecendo a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) por se ter configurado a ação dolosa, nos termos da fundamentação supra e acórdãos adiante anexados, cuja juntada ora se requer, incidente o inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Admitido o recurso especial por meio do Despacho nº 102-0.017/2008 (fls. 236-237), o sujeito passivo foi intimado e apresentou contra-razões às fls. 241-247, onde alegou, preliminarmente, que o recurso não pode ser conhecido, pois os acórdãos apontados como paradigmas tiveram suas particularidades, remetendo o assunto ao exame de provas, o que não é admitido. Quanto ao mérito, defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

Na visão deste julgador, o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não pode ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário interposto pela autuada, para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a de 150% para 75%.

A recorrente defendeu que a prática reiterada, por, pelo menos, 5 (cinco) exercícios financeiros seguintes, de deduções indevidas com dependentes e com despesas médicas e com instrução, sem quaisquer comprovações, é substrato bastante à qualificação da multa, por comprovação de dolo evidente.

Com o objetivo de comprovar a divergência jurisprudencial que autorizaria a interposição do recurso com fundamento no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, citou como paradigmas os acórdãos nºs 104-21.807 e 104-21.835, cujas ementas são as seguintes:

DESPESAS - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MANUTENÇÃO DA GLOSA - A dedução de despesas médicas está sujeita a comprovação, por parte do contribuinte, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa de ofício, em um percentual de 75%, sempre que o lançamento for realizado de ofício, salvo as hipóteses de multa qualificada.



MULTA QUALIFICADA - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa qualificada, em um percentual de 150%, sempre que ficar evidenciado o intuito de fraude, com a conseqüente redução do montante do imposto devido.

Recurso negado.

(Acórdão nº 104-21 807)

DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MANUTENÇÃO DA GLOSA - A dedução de despesas médicas está sujeita a comprovação, por parte do contribuinte, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

DEDUÇÃO - DEPENDENTES - DIREITO DO DETENTOR JUDICIAL DA GUARDA - MANUTENÇÃO DA GLOSA - No caso de filhos de pais separados, o direito à dedução a título de "dependentes" está resguardado, tão somente, ao detentor da guarda judicial do filho ao qual está relacionado o pleito.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCIDÊNCIA - A partir de 10 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula nº 4, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa de ofício, em um percentual de 75%, sempre que o lançamento for realizado de ofício, salvo as hipóteses de multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa qualificada, em um percentual de 150%, sempre que ficar evidenciado o intuito de fraude, com a conseqüente redução do montante do imposto devido.

MULTA AGRAVADA - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa agravada, em um percentual de 112,5% (no caso de multa de ofício) e 225% (no caso de multa qualificada), sempre que o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação do Fisco para prestar esclarecimentos.

Recurso negado.

(Acórdão nº 104-21 835)

Não se pode olvidar que, de acordo com o artigo 5º, inciso II, combinado com o artigo 7, § 2º, ambos do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, vigente ao tempo da interposição do recurso em apreço:

Art. 5º. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais julgar recurso especial interposto contra:



(..)

II - decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais

Art. 7º. O recurso especial deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida e deverá ser apresentado por Procurador da Fazenda Nacional, no prazo de quinze dias, contado da vista oficial do acórdão, ou pelo sujeito passivo, em igual prazo, contado da data da ciência da decisão.

(...)

§ 2º. Na hipótese de que trata o inciso II do artigo 5º deste Regimento, o recurso deverá ser protocolizado na repartição preparadora e demonstrar, fundamentadamente, a divergência argüida, indicando a decisão divergente e comprovando-a mediante a apresentação de cópia autenticada de seu inteiro teor ou de cópia da publicação em que tenha sido divulgada, ou mediante cópia de publicação de até duas ementas, cujos acórdãos serão examinados pelo Presidente da Câmara recorrida.

Na visão deste julgador, para que pudesse ser apreciada por este Colegiado a questão envolvendo a desqualificação da multa de ofício, caberia à recorrente a demonstração fundamentada da divergência jurisprudencial, conforme previa o artigo 7, § 2º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, o que não ocorreu.

Devo ressaltar que no bojo do recurso não houve a confrontação dos acórdãos para mostrar a similaridade entre os casos.

Dessa forma, impossível saber se ocorreram decisões divergentes para fatos idênticos ou muito semelhantes.

Ademais, salvo melhor juízo, em nenhum dos acórdãos apontados como paradigma a qualificação da multa estava relacionada à reiteração da conduta do contribuinte, conforme se verifica no caso em apreço.

Nesse sentido, trago à colação as seguintes passagens do voto-condutor do acórdão nº 104-21.807:

O art. 44 da Lei nº 9.430/1996, prevê, em seu inciso 1, a aplicabilidade da multa de ofício num percentual de 75%, nos casos em que o lançamento deva ser procedido de ofício, salvo nas hipóteses em que seja constatado o intuito de fraude.

Nas situações em que ficar constatado o intuito de fraude aplicar-se-á a multa qualificada num percentual de 150%.

Cumpra observar que a multa qualificada foi aplicada no tocante aos recibos em nome do profissional José Paulo de Oliveira e Silva, haja vista a existência do supracitado processo administrativo, e que a multa de ofício foi aplicada no tocante aos recibos oriundos da profissional Margareth Latorre Galves.



No acórdão nº 104-21.835, restou mantida a multa qualificada com o seguinte fundamento:

No entanto, a constatação de dolo quando da apuração da infração tributária serve, tão somente, para agravar a penalidade aplicada em face de tal ilícito. Portanto, entendendo ser perfeitamente aplicável a multa qualificada no valor de 150%, em face da constatação do intuito doloso de obter benefícios em matéria tributária, somente no tópico relativo à glosa dos recibos da ODONTOCOM, os quais se mostraram absolutamente inidôneos.

Os julgados apontados como paradigma não guardam similitude com o acórdão recorrido, no qual o Relator, Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, fez as seguintes considerações para reduzir a multa de ofício de 150% para 75% (fls. 177-178):

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 apresentado 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, corroborou 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:

(...)

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 possui 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%.

Portanto, a desqualificação da multa de ofício, no caso, está relacionada à ausência de provas quanto ao alegado evidente intuito de fraude da contribuinte, que simplesmente deixou de comprovar as despesas informadas em suas declarações de ajuste anual.

Assim e além do que já foi exposto, para saber se a decisão recorrida é divergente daquela externada nos acórdãos nºs 104-21.807 e 104-21.835, seria preciso analisar o conjunto probatório deste feito.

No entanto, salvo melhor juízo, isso não é possível em sede de recurso especial de divergência, pois a função da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como instância especial, não é analisar provas, mas sim uniformizar a jurisprudência.

Diante de tal situação, penso que, no caso em apreço, não está caracterizada a divergência de interpretação da legislação tributária.

Para concluir, sob minha ótica, a Fazenda Nacional deixou de demonstrar, fundamentadamente, a divergência argüida, desatendendo, assim, a regra do artigo 7, § 2º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998.

Por tal motivo e pela impossibilidade de se analisar provas em sede de recurso especial, não conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.



Gonçalo Bonet Allage

