



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

---

<b>Processo n°</b>	10835.000151/2006-01
<b>Recurso n°</b>	154.733 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex.: 2003
<b>Acórdão n°</b>	102-48.578
<b>Sessão de</b>	25 de maio de 2007
<b>Recorrente</b>	JULIA KIYOMI PORTARI
<b>Recorrida</b>	4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

---

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2002

Ementa: IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas, cuja forma de pagamento não foi comprovada, tampouco o valor dos serviços prestados grafados nos recibos apresentados pelo contribuinte.

APLICAÇÃO DA MULTA DE 150% - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Comprovado que o contribuinte praticou atos eivados de ilicitudes, tendentes a acobertar ou ocultar as irregularidades, restando configurado o evidente intuito de fraude, nos termos dos art. 71 e 72 da Lei 4.502 de 1964, correta a aplicação da multa de ofício de 150%.

CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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



LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
Presidente



ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA  
Relator

FORMALIZADO EM: 29 AGO 2007

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

## Relatório

JULIA KIYOMI PORTARI recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 4ª TURMA/DRJ – SÃO PAULO/SP II, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Trata-se de exigência de IRPF no valor original de R\$ 5.897,23 (inclusos os consectários legais até a data da lavratura do auto de infração).

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

*"(...)Consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 85/87 que:*

*- O procedimento derivou de um procedimento Fiscal Extensivo em que se solicitou a apresentação de diversos recibos no período de 2000 a 2003 emitidos por Ariane dos Santos Favaro, com o objetivo de se colher dados para subsidiar a ação fiscal nela em execução;*

*- Culminou tal ação na homologação de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, relativa à emissão de documentação em nome de ARIANE DOS SANTOS FAVARO, CPF: 251.890.568-56, no período de 01/01/2.000 a 31/12/2.003, conforme processo Administrativo nº 10835.002482/2.005-96;*

*Em razão da Súmula, procedeu-se a fiscalização nesta contribuinte, observando que:*

*No ano-calendário de 2.002, a declaração de ajuste original entregue em 28/04/2003, havia sido processada com imposto a pagar no valor de R\$ 869,87, sendo o total das despesas médicas no total de R\$ 11.900,00, dos quais R\$ 10.800,00 indicavam como beneficiária ARIANE DOS SANTOS FAVARO ;*

*Intimada, em 23/05/05, a apresentar os recibos e a comprovar o efetivo pagamento, a contribuinte apresentou cópia de 04 recibos no total de R\$ 3.600,00, retificando a sua declaração em 20/06/2005, em que alterou o valor deduzido com essa beneficiária para R\$ 3.600,00;*

*ocorre que na ação fiscal levada a efeito nessa beneficiária, havia sido confirmada a prestação de serviços apenas no valor de R\$ 3.600,00, resultando, em função da Súmula da glosa de R\$ 7.200,00, com a aplicação da multa qualificada, observando que a retificadora entregue em 20/06/2005 foi desconsiderada para efeito da ação fiscal, com base no §1º do artigo 7º do Decreto 70.235/72, que exclui a espontaneidade após o início da fiscalização.*

*Foi formalizado processo de Representação Fiscal para Fins Penais sob o nº 10835.000150/2006-58, que se encontra apenso ao presente.*

*A contribuinte, cientificada via postal em 13/02/06 (AR à fl. 88), apresentou , em 14/03/2006, impugnação de fls. 91/99 alegando que:*

### *Das Razões da Defesa*

*Considera que o auto não deve prosperar , em razão da multa de ofício como exigida no auto que atenta ao princípio constitucional do não-confisco;*

#### *I- Do Pagamento do Imposto de Renda Pessoa Física*

*Inicialmente informa que, em 23/02/2006, pagou a quantia de R\$ 2.955,54, referentes a R\$ 1.980,00, que se trata do imposto a pagar lançado no auto mais R\$ 975,54,*

A

*correspondentes aos juros de mora calculados pela taxa SELIC até o mês de fevereiro, conforme DARF anexado;*

*Juntou, ainda, o Pedido de Retificação de DARF – REDARF, uma vez que por ocasião do pagamento não dispunha do nº do presente processo administrativo, para informar no “campo 5”, “ número de referência do Documento de Arrecadação, para que sejam procedidas as retificações requeridas, com a conseqüente convalidação do pagamento e amortização do valor exigido pelo auto;*

#### *II – Do Efeito Confiscatório da Multa Aplicada*

*Tendo pago a quantia de R\$ 2.955,54, como mencionado, contesta que não quitou a importância de R\$ 2.970,00, referente à multa de ofício de 150%, por considerar que tal exigência viola as limitações do poder de tributar, além dos demais princípios constitucionais de razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco, fazendo uma digressão sobre a aplicação desses princípios em matéria tributária;*

*Contesta também as possíveis alegações de que as arguições de inconstitucionalidade de dispositivos legais não podem ser reconhecidas pelos Órgãos de Julgamento das instâncias administrativas, afirmando que não só podem, mas devem os julgadores negar aplicação de dispositivos manifestamente contrário a preceitos e princípios constitucionais, visto que as leis que assim violam são nulas não podendo obrigar o Executivo a cumpri-las, podendo o Julgador negar-lhes aplicação; para corroborar seu entendimento traz à colação doutrinas e decisões que afirmam que todos os poderes são guardiães da Constituição e não apenas o Judiciário;*

*Considerando que a multa tem por finalidade inibir práticas antijurídicas, sua aplicação deveria guardar a proporcionalidade e a razoabilidade;*

*Questiona, também, a violação ao princípio da igualdade, uma vez que se na celebração de um negócio jurídico não se poderia aplicar a multa de 150% por violar a Lei Civil, que estipula a cláusula penal a no máximo ao valor do principal, conforme artigo 412 do Código Civil, a seguir in verbis; acrescenta, ainda que o artigo 413, prevê a possibilidade de redução da multa se a penalidade se afigurar manifestamente excessivo, do que conclui que, em obediência ao princípio da igualdade, a exigência da multa fiscal não pode prevalecer;*

*Art. 412. O valor da cominação imposta na cláusula penal não pode exceder o da obrigação principal.*

#### *Do Pedido*

*Requer, ante o exposto, a improcedência da autuação, com o conseqüente arquivamento e*

*Caso, não seja esse o entendimento, requer a dedução do montante já recolhido.”*

A DRJ proferiu em 20/07/06 o Acórdão nº 15.602, do qual se extrai as seguintes ementas (*verbis*):

*“GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ. A existência de “Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz” impede a utilização de tais documentos como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos. Na falta de comprovação, por outros documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos, é de se manter o lançamento nos exatos termos em que efetuado.*

*A*

*MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. No lançamento de ofício a multa a ser aplicada é de 75% conforme estabelece a legislação vigente.*

*Uma vez identificado o intuito doloso de obter benefícios em matéria tributária cabe a duplicação desse percentual, resultando na aplicação da multa de 150%.*

*ATOS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. Refoge à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.*

*Lançamento Procedente”*

Aludida decisão foi cientificada em 28/08/06(AR fl. 119), sendo que o recurso voluntário, interposto em 26/09/06 (fls. 120-126), apresenta as seguintes alegações (*verbis*):

*“(…) Dizemos que a cobrança da multa nos moldes imposto no Auto de Infração constitui uma ofensa “indireta” aos princípios da vedação ao confisco e da capacidade contributiva, pois muito embora num primeiro passo ao interpretarmos literalmente os dispositivos constitucionais acima apontados poderemos extrair a conclusão equivocada de que tais princípios aplicam-se tão somente aos tributos e não as penalidades pecuniárias (multas) decorrentes da infração a legislação tributária.*

*Em razão da multa constituir em verba acessória a exigência principal (valor do imposto a pagar), e considerando a velha máxima de que o acessório segue o principal, não podemos jamais desassociar a natureza das verbas que compõe o montante total para fazer incidir sobre parte do crédito tributário lançado os princípios constitucionais retro e sobre a outra parte correspondente às verbas acessórias não. (…)*

*Resta, portanto, claro competir sim ao julgador administrativo pautar seus atos e suas decisões em estrita observância dos preceitos legais, contudo, estes preceitos deverão obrigatoriamente estar em sintonia com os preceitos Constitucionais, pois do contrário, não apenas ao Poder Judiciário, mas todos os Poderes, aí se incluindo a Administração Pública, tem o dever de zelar pela soberania das normas constitucionais, ainda que para isso se veja forçado a deixar de aplicar determinada norma infraconstitucional independentemente desta ainda não vir a ter sido ainda declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. (…)*

*Nestes termos, e considerando que o valor do imposto lançado acrescidos dos juros de mora foram devidamente recolhidos aos cofres públicos conforme se comprova pelo REDARF já encartado aos autos, a redesignação da multa aplicada é medida de direito e justiça que irá, inclusive, prestigiar o princípio da vedação ao confisco em matéria tributária insculpida no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.*

#### *DO PEDIDO*

*Diante dos relevantes motivos de fato e de direito acima expendidos, respeitosamente requer-se seja reformada a decisão proferida em 1ª instância, a fim de conferir ao presente recurso integral PROCEDÊNCIA, com a consequente extinção do processo administrativo, tudo em abono as normas de direito.”*

Ato contínuo, a unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho para apreciação do recurso.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado o crédito tributário em litígio, refere-se a exigência da multa qualificada de 150%, haja vista que o principal já teria sido pago com juros de mora.

A recorrente aduz que a qualificação da multa foi exacerbada e que o percentual de 150% é confiscatório.

Assim não entendo.

A meu ver, *in casu*, configurou-se o evidente intuito de fraude da contribuinte quando reduziu a base de cálculo do IRPF devido, declarando ter feito pagamentos de serviços médicos inexistentes no montante de R\$ 7.200,00.

Não é razoável que uma pessoa esclarecida, educadora, não saiba que poderá estar incorrendo em crime fiscal quanto busca reduzir 20% da base de cálculo de seu imposto de renda, declarando despesas que efetivamente não foram pagas/incorridas. Portanto, a ação dolosa ocorreu já no ato do preenchimento da declaração.

Não se diga aqui que a contribuinte não sabia o que estava fazendo, que teria sido mero equívoco.

Enfim, formei convencimento que, no presente caso, configurou-se o evidente intuito de fraude, condição indispensável para aplicação da multa de 150%, conforme disposto no artigo 44, inciso II da Lei 9.430/1996 (verbis):

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (...)*

*- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502 de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis." (grifei)*

Por seu turno, o arts. 72 da Lei n.º 4.502/1964, assim reza:

*"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 suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento." (grifei)*

Frise-se: ao pleitear a dedução de despesas médicas que efetivamente não pagou, conforme comprovado nos autos, a contribuinte tentou modificar a base de cálculo do fato gerador da obrigação tributária, reduzindo-o para menor.

Essa prática revela uma conduta dolosa e premeditada. Tal situação fática se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 72 da Lei n.º 4.502/1964, acima grifado.

O entendimento aqui manifestado é corroborando por outros julgados dos

A

Conselhos de Contribuintes a exemplo dos seguintes acórdãos:

*"REDUÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INEXISTENTES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA - Cabível a exigência da multa qualificada prevista no artigo 44, II, da Lei n.º 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.º 4.502, de 1964. Caracteriza evidente intuito de fraude, autorizando a aplicação da multa qualificada, a prática reiterada de redução de imposto de renda devido, através da informação de valores de deduções de despesas inexistentes, comprovado por meio de circularizações efetuadas pela autoridade lançadora junto às empresas beneficiárias das despesas declaradas.."* Acórdão 104-21.460 de 22/03/2006.

*"MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - DESPESA INEXISTENTE. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A dedução, na Declaração de Rendimentos a título de despesas médicas, que o contribuinte sabe inexistentes, caracteriza evidente intuito de fraude e legitima a exasperação da multa de ofício, nos termos do art. 44, II da Lei n.º 9.430, de 1996."* ACÓRDÃO 104-22.137 de 04/12/2006.

Registre-se que 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 proporcional de 75% a 225%, nos termos do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição Federal (art. 150, IV), dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtrar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei. Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas de decisões que ora reproduzo:

*"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal"* (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

*"MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei n.º 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN."* (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997).

Mantenho, pois, a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%.

#### Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões– DF, em 25 de maio de 2007.

ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

