



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

**Processo nº** 10920.002295/2008-96  
**Recurso nº** 170.823 Voluntário  
**Acórdão nº** **2801-002.692 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 19 de setembro de 2012  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** WAGNER GALUPPO TRUFELLI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

LANÇAMENTO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer uma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

À míngua de comprovação, rejeita-se a pretensa dedução de despesas médicas.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIDO.

Descabe ao fisco produzir provas em favor do contribuinte, devendo, portanto, ser indeferido o pedido de diligência que tem por finalidade obter provas que deveriam e poderiam ter sido produzidas pelo recorrente.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se juros de mora e multa de ofício pelos percentuais legalmente determinados.

PENALIDADE. MULTA QUALIFICADA.

Deve ser afastada a qualificação da multa quando ausente a comprovação da fraude. Incabível a aplicação da penalidade por presunção de fraude, em face de mera glosa das despesas pleiteadas como deduções a título de despesas médicas.

Preliminar Rejeitada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício lançada, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do voto da Relatora.

*Assinado digitalmente*

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Ewan Teles Aguiar, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Tânia Mara Paschoalin e Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ/FNS/SC.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se abaixo o relatório da decisão recorrida:

*“Por meio do Auto de Infração (AI) As folhas 62 a 65, foi exigida do contribuinte acima qualificado a importância de **R\$ 14.565,09 (quatorze mil quinhentos e sessenta e cinco reais e nove centavos)**, a título de **Imposto de Renda Pessoa Física — IRPF**, referente aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2003, 2004, 2005 e 2006, acrescida de **multa de ofício e encargos legais** devidos A época do pagamento.*

*Em consulta à "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)", à folha 148, e ao "Termo de Verificação Fiscal", às folhas 134 a 144, verifica-se que autuação se deu em razão de:*

**001 — omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada FAPI:** de acordo com as Declarações de Imposto de Renda Retido da Fonte — Dirfs transmitidas pela Bradesco Vida e Previdência constatou-se que no ano-calendário de 2003 o contribuinte recebeu o valor de R\$ 5.250,00, valor este que não foi acrescido no montante dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda — Dirpf de 2004; este valor foi indevidamente deduzido como despesa, pelo que foi glosado conforme consta do item 004 que segue;

**002 — dedução indevida de despesas médicas:** pela ausência de comprovação foram glosadas as deduções de despesas médicas nos valores: R\$ 10.926,00 no ano-calendário de 2003; R\$ 10.000,00 em 2004; R\$ 12.813,00 em 2005; e 7.700 em 2006;

003 — *dedução indevida de despesa com instrução*: pela não dedutibilidade das despesas e pela ausência de comprovação foram glosadas as deduções nos valores: R\$ 154,60 no ano-calendário e R\$ 1.752,00 em 2005;

004 — *dedução indevida de previdência privada — FAPI*: pela ausência de comprovação, foram glosadas as deduções dos valores indicados nas Dirpfs do contribuinte como pagamentos efetuados a Bradesco Vida e Previdência — R\$ 4.978,43 no ano-calendário de 2003 (considerando o limite de 12% dos rendimentos tributáveis) e R\$ 5.271,00 no ano-calendário de 2004.

A autoridade fiscal, considerando a reiteradamente conduta do contribuinte (ao longo dos últimos quatro anos) de utilizar-se indevidamente de diversas despesas fictícias em montantes elevados e a aparente adulteração de notas fiscais relativas a despesas médicas, entendeu configurada a intenção dolosa do contribuinte em reduzir indevidamente os impostos devidos, pelo que qualificou a multa de ofício aplicada nas infrações 002 e 003.

Em razão desta conclusão, também formalizou, através do processo nº 10920.002296/2008-31, a Representação Fiscal para Fins Penais, prevista na Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005.

### **Impugnação**

Intimado da autuação fiscal, o contribuinte, através de seu procurador (folha 174) apresentou sua defesa (folhas 154 a 173), trazendo os argumentos que seguem, em apertada em síntese.

i) *Inicia alegando nulidade do lançamento em face da ausência dos "requisitos de certeza e liquidez do crédito tributário". Aduz que a nulidade está configurada pela "discrepância perpetrada, eis que notifica a omissão de recibos odontológicos, sendo que o erro mediante fraude foi da empresa ODONTO FAMA, CLINICA DE ORTODONTIA PREVENTIVA JOINVILLE LTDA, FISIOCORP, TR CLINICA que agiram com NOTAS CALÇADAS...". Conclui que, em sendo "ilegal o principal dos valores notificados", não há liquidez do título.*

ii) *Quanto aos valores glosados alega inicialmente que a fiscalização em tendo aceitado parte das deduções não poderia ter deixado de aceitá-las por inteiro haja vista os recibos se referirem a tratamentos continuados. Lança mão do "princípio da presunção da inocência", fundamentando-o no inciso LVII do art. 5º da Constituição Federal, para argüir a "modificação da notificação" com base nas provas que não puderam ser produzidas em tempo hábil e que agora estão sendo juntadas.*

*Insurge-se contra a posição da fiscalização no que se refere à adulteração de notas fiscais. Em suma argüi que em não havendo laudo pericial por profissional habilitado é indevida a*

*alegação de adulteração de documentos nos presentes autos; requer a anulação desta alegação com o consequente restabelecimento das deduções glosadas oriundas dos documentos não aceitos.*

*Na seqüência traz digressões sobre o Poder de Polícia da Administração a fim de demonstrar o dever da Receita Federal de "abrir procedimento administrativo e acabar por descobrir que a empresa ODONTO FAMA e demais, são empresas que omitem receitas e não o contribuinte".*

*Em meio a essas alegações, requer a realização de investigação nas empresas emitentes dos recibos, em especial a Odonto Fama e a Clínica de Ortodontia Preventiva de Joinville, que declararam nos autos a existência de nota calçada.*

*iii) Em relação à multa de ofício, traz longo arrazoado demonstrando que esta é inconstitucional por ferir os princípios da capacidade contributiva, vedação ao confisco e da razoabilidade. Alega ainda que não houve dolo de lesar o fisco.*

*iv) Por fim, contesta a exigência da multa por infração cumulativamente com os juros de mora.*

*Diante dessas alegações, requer a anulação do lançamento e a produção de todas as provas em direito admitidas, em especial a pericial, documental e testemunhal."*

O lançamento foi considerado procedente, conforme Acórdão de fls. 211/223, que restou assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF**

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006.*

**DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. COMPROVAÇÃO.**

*A dedutibilidade de despesas médicas incorridas pelo contribuinte, dedutíveis nos termos da legislação tributária, está condicionada a sua efetiva comprovação por meio de documentos idôneos.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006.*

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

*Considera-se não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado, restando, pois definitivamente constituído o lançamento na parte em que não foi não contestado.*

*ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E  
INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS  
INSTANCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*PRODUÇÃO DE PROVA. COMPLEMENTAÇÃO*

*Dispensável a produção de provas complementares, quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e conseqüente julgamento do feito.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006.*

*FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO.*

*O reiteramento das condutas ilícitas ao longo do tempo descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente fraude.*

*INTUITO DE FRAUDE. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.  
APLICABILIDADE.*

*aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, resta constatado que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.*

Regularmente cientificado daquele acórdão em 10/09/2008 (fl. 226), o interessado, representado por seu advogado (fl. 207), interpôs recurso voluntário de fls. 227/246, em 18/09/2008, no qual repete os argumentos da impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Preliminarmente, quanto à suscitada nulidade do auto de infração, essa não merece acolhida, uma vez que o auto foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo a fiscalização identificado, de forma clara e precisa, as infrações imputadas ao sujeito passivo e os fundamentos legais da autuação e da penalidade, bem como demonstrado, de forma discriminada, o cálculo da multa aplicada.

Não restou, dessa forma, especificada nenhuma hipótese que propicie a nulidade do lançamento, quais sejam, os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente,

como também os despachos e as decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores).

Quanto ao mérito, como bem observou a decisão recorrida, o interessado limita-se a contestar a dedução de despesas médicas referentes às empresas ODONTO FAMA, CLÍNICA DE ORTODONTIA PREVENTIVA JOINVILLE LTDA, FISIOCORP e TR CLINICA, sem, contudo carrear aos autos qualquer comprovação das despesas médicas declaradas como pagas a ODONTO FAMA, FISIOCORP e TR CLINICA. Relativamente à CLÍNICA DE ORTODONTIA PREVENTIVA JOINVILLE LTDA, nada há a censura o procedimento fiscal, considerando que a autoridade fiscal agiu com a devida diligência e cuidado na apuração dos fatos, rejeitando as despesas correspondente às notas fiscais nº 000934, 000968 e 001008, haja vista que ficou comprovado que se referiam a serviços prestados no ano-calendário de 2002, sendo que o interessado não logrou refutar as infrações então constatadas.

Também, é de se rejeitar o pedido de diligência que tem por finalidade obter provas que deveriam e poderiam ter sido produzidas pelo recorrente. Desarrazoado imputar tal ônus probatório ao fisco. A autoridade fiscal não tem o dever de produzir a prova necessária à defesa do sujeito passivo.

No que se refere ao protesto pelo direito de apresentar todas as provas admitidas em direito, cumpre lembrar que os §§ 4º e 5º do art.16 do Dec. nº 70.235, de 1972, e alterações, estabelecem a preclusão da juntada de prova documental após trazida a impugnação, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Não restando provado ser caso de uma dessas hipóteses, indefere-se o pedido de posterior juntada de provas.

Ressalte-se, ainda, 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. Assim, havendo lançamento de ofício, como neste caso, essa multa é devida.

A cobrança dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 30 da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida.

No tocante ao caráter confiscatório da multa, cite-se a súmula nº 2, do CARF, a saber:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Por fim, no que se refere à contestação relativa a aplicação da multa de ofício qualificada, impende verificar se a conduta estampada nos autos coaduna-se aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, se está comprovado o evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502/1964.

As infrações decorrentes de glosas de despesas ou omissões de rendimentos são apenadas, como regra, com multa de ofício de 75%. Inclusive, foi editada a 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*”, a demonstrar que a simples omissão de receitas ou rendimentos não autorizam a qualificação da multa de ofício.

Nesse sentido, para qualificar a multa de ofício, mister a ocorrência de uma conduta delituosa que exceda a simples omissão de rendimentos ou a glosa de despesas. Neste último caso, como exemplo, a qualificação da multa deve ser mantida quando o contribuinte utiliza um documento que se reputa falso, ideológica ou materialmente, para alicerçar a despesa dedutível, tal como um recibo médico inidôneo. Não foi o que aconteceu nestes autos, em que pese ter a autoridade fiscal concluído que o contribuinte, reiteradamente, incluiu despesas fictícias. Tratou-se, na espécie, de glosa de despesa médicas, para as quais o contribuinte não apresentou os recibos e/ou comprovante de pagamentos hábeis a confirmar as despesas declaradas.

Note-se que foi salientado pela decisão de 1ª instância que “a autoridade fiscal não concluiu ou afirmou categoricamente que o contribuinte tenha “falsificado” ou “adulterado” as tais notas, mas que estas estavam com datas “aparentemente adulteradas”. Essa aparente adulteração de tais documentos, demonstrada de forma clara e com base em motivos robustos e consistentes, retira-lhe totalmente a força probatória e afasta a dedutibilidade das despesas neles calcadas”.

Como se vê, não foi demonstrada a utilização de recibos, material ou ideologicamente, falsos, aí sim, uma hipótese que autorizaria a qualificação para o caso vertente.

Assim, considerando que não se conseguiu imputar ao recorrente uma conduta adicional, além da decorrente de mera glosa da dedução a título de despesas médicas, deve-se desqualificar a multa de ofício.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício lançada, reduzindo-a ao percentual de 75%.

*Assinado digitalmente*  
Tânia Mara Paschoalin