



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12448.731311/2012-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-006.987 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de julho de 2020  
**Recorrente** MARCELO DA SILVA RODRIGUES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009, 2010, 2011

MULTA DE OFÍCIO.

No caso de lançamento de ofício, aplica-se multa de de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, conforme artigo 44, inciso I. da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS.

Aplica-se a penalidade de forma qualificada prevista no artigo 44, inciso I. §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07, quando a conduta do sujeito passivo estiver inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2202-006.987 - 2ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12448.731311/2012-96

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo n.º 12448.731311/2012-96, em face do acórdão n.º 1251.143, julgado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJ1), em sessão realizada em 06 de dezembro de 2012, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Trata-se de ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, que implicou a lavratura do Auto de Infração de fls. 138/142, acompanhado dos demonstrativos de fls. 143/151, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calandários 2008, 2009 e 2010, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 144.850,17, assim discriminado: R\$ 52.969,32, referente ao imposto; R\$ 12.641,06, referente aos juros de mora (calculados até 09/2012); R\$ 72.025,59, referente à multa proporcional qualificada (150%); e R\$ 214,20, referente à multa proporcional (75%).

2. Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 139/142), o procedimento fiscal apurou as seguintes infrações:

**0001 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (AJUSTE ANUAL)  
DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI**

Redução da base de cálculo do imposto de renda apurado nas Declarações de Ajuste dos anos-calandário de 2008, 2009 e 2010 com deduções a título de Previdência Privada/FAPI pleiteadas indevidamente, conforme exposto no Termo de Verificação e Constatação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	8.293,51	150,00
31/12/2009	35.911,01	150,00
31/12/2010	3.998,03	150,00

**0002 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (AJUSTE ANUAL)  
DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS**

Redução da base de cálculo do imposto de renda apurado nas Declarações de Ajuste dos anos-calandário de 2008, 2009 e 2010 com deduções a título de despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme exposto no Termo de Verificação e Constatação Fiscal em anexo.

**0002 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (AJUSTE ANUAL)  
DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS**

Redução da base de cálculo do imposto de renda apurado nas Declarações de Ajuste dos anos-calandário de 2008, 2009 e 2010 com deduções a título de despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme exposto no Termo de Verificação e Constatação Fiscal em anexo.

**0003 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (AJUSTE ANUAL)  
DEDUÇÃO INDEVIDA DE PENSÃO JUDICIAL**

Redução da base de cálculo do imposto de renda apurado nas Declarações de Ajuste dos anos-calandário de 2008, 2009 e 2010 com deduções a título de pensão judicial, pleiteadas indevidamente, conforme exposto no Termo de Verificação e Constatação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	24.480,00	150,00
31/12/2009	53.320,00	150,00
31/12/2010	36.064,05	150,00

0004 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (AJUSTE ANUAL)  
DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO

Redução da base de cálculo do imposto de renda apurado nas Declarações de Ajuste dos anos-calendário de 2009 e 2010 com deduções a título de despesas com instrução, pleiteadas indevidamente, conforme exposto no Termo de Verificação e Constatação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	5.719,62	150,00
31/12/2010	3.615,64	150,00

0005 DEDUÇÃO DE IMPOSTO  
DEDUÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO COM CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL PAGA PELO EMPREGADOR DOMÉSTICO

Redução indevida do imposto de renda apurado na Declaração de Ajuste do ano-calendário de 2009 a título de contribuição previdenciária patronal paga pelo empregador doméstico incidente sobre o valor da remuneração do empregado, conforme exposto no Termo de Verificação e Constatação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	285,60	75,00

3. A ação fiscal acima referida encontrasse relatada no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, às de fls. 129/135, relevando o que se segue:

a) O lançamento decorreu da verificação das deduções consignadas nas DIRPFs retificadoras apresentadas em nome do interessado, relativas aos exercícios de 2009, 2010, e 2011, às fls. 3/18;

b) com relação ao exercício de 2009, foi glosada a totalidade da dedução com previdência privada (R\$ 8.293,51); parte das deduções com despesas médicas (R\$ 2.041,84); e a totalidade da dedução com pensão alimentícia/judicial (R\$ 24.480,00);

c) com relação ao exercício de 2010, foi glosada a totalidade da dedução com previdência privada (R\$ 35.911,01); parte das deduções de despesas com instrução (R\$ 5.719,62); parte das deduções com despesas médicas (R\$ 17.893,46); a totalidade da dedução com pensão alimentícia/judicial (R\$ 53.320,00); e parte da dedução indevida do imposto apurado (R\$ 285,60);

d) com relação ao exercício de 2011, foi glosada a totalidade da dedução com previdência privada (R\$ 3.998,03); parte das deduções de despesas com instrução (R\$ 3.615,64); parte das deduções com despesas médicas (R\$ 240,00); e a totalidade da dedução com pensão alimentícia/judicial (R\$ 36.064,05);

e) a autoridade lançadora justificou a qualificação da multa de ofício nos seguintes termos:

“Observado o demonstrativo a seguir, verificasse que o contribuinte fez constar em suas declarações de ajuste anual deduções em valores bem acima daqueles que foi capaz de comprovar:

Ano	Deduções Pleiteadas	Deduções Comprovadas	Diferença	% N/Comprovado
2008	59.576,25	24.760,90	34.815,35	58,43%
2009	143.951,95	29.091,86	114.860,09	79,79%
2010	74.856,73	30.939,01	43.917,72	58,66%

Nas declarações de ajuste dos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010 o contribuinte informou supostas despesas a títulos de previdência privada/fapi, médicas e de pensão alimentícia judicial no total de R\$ 182.241,90, enquanto que nas declarações de ajuste dos anos-calendário de 2009 e 2010 informou supostas despesas com instrução que totalizaram de R\$ 9.335,26.

Tal conduta evidencia o objetivo de reduzir a base de cálculo do imposto de renda, configurando, em tese, crime contra a ordem tributária.

Importante observar que esse procedimento foi verificado em três anos consecutivos, casos de previdência privada/fapi, despesas médicas e pensão alimentícia judicial, e em dois anos consecutivos, caso de despesas com instrução, caracterizando prática de ato ilícito de forma continuada, fato que, em princípio, reitera a intenção do fiscalizado em eximir-se do tributo.

Em virtude dessa conduta, cabe, a nosso juízo, sobre o valor do imposto apurado, a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no artigo 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07, tendo em vista estar configurado o intuito de sonegação/fraude, conforme definido nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, dispositivos legais abaixo transcritos: (...)"

f) em face da qualificação da multa de ofício, foi lavrada Representação Fiscal para fins penais, às fls. 153/160.

4. Cientificado da autuação em 20/09/2012 (fls. 137), o interessado apresentou impugnação (fls. 166/167), recebida na unidade local da RFB em 22/10/2012, aduzindo o que se segue:

Conforme prestei informações no procedimento fiscal de diligências realizado pela EFI 03, cujo Relatório de Diligência Fiscal foi lavrado em 12/04/12, as minhas Declarações de Ajuste dos anos-calendários de 2008, 2009 e 2010, foram elaboradas pelo Contador conhecido do Sr. Antônio Francisco da Silva, Presidente da SATRIO.

Ocorre que, o Contador ao efetuar Declarações Retificadoras alterou indevidamente os dados informados nas Declarações de Ajuste originais, fato este reconhecido pelo mesmo em resposta enviada à Auditora da Receita Federal, Sra. Mônica Paes Barreto, matrícula 65.015, em cumprimento ao Termo de Intimação Fiscal 2008/841474904272360 (cópias anexas).

Neste documento é possível verificar que o Contador, Sr. Roberto Bastos, CRC/RJ 60.400, reconhece o erro e admite a responsabilidade pela elaboração da Declaração Retificadora.

Diante da juntada da declaração do Contador, venho requerer o reexame dos fatos apurados pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, Sr. Sérgio Luiz Sampaio, afastando a conduta do Contribuinte, com objetivo de reduzir a base de cálculo do imposto de renda, o que configuraria, em tese, crime contra ordem tributária, pois em nenhum momento houve, da minha parte, intenção em eximir-se do pagamento do tributo devido.

Pelo exposto, como desde o início foi a minha conduta, ou seja, visando colaborar com os Auditores Fiscais, desde já coloco-me à disposição da Receita Federal do Brasil para prestar quaisquer outros esclarecimentos necessários para comprovação das declarações prestadas até o presente.

5. Às fls.170, declaração subscrita pelo próprio e por Roberto Bastos, em que o último afirma que teria enviado, equivocadamente DIRPFs retificadoras em nome do interessado, quando a intenção seria a retificação de DIRPF de outro contribuinte, atribuindo o erro a suposto colaborador não identificado.

6. Às fls. 173/190, DIRPFs originais apresentadas pelo contribuinte, substituídas pelas retificadoras objeto da revisão."

A DRJ de origem entendeu pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo a integralidade do lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 206/207, reiterando as alegações expostas em impugnação.

Foi proferida Resolução de n.º 2202-000.871, na qual entendeu-se por converter o feito em diligência para que a unidade de origem prestasse as seguintes informações:

- a) se o lançamento objeto deste processo administrativo fiscal foi objeto de parcelamento, no todo ou em parte, identificando, ainda, se for caso, qual parte do débito teria sido objeto de parcelamento e qual não teria sido;
- b) ainda, se teria ocorrido quitação do débito deste lançamento fiscal, esclarecendo se esta foi total ou parcial, identificando, ainda, se for caso, qual parte do débito teria sido objeto de quitação e qual não teria sido;
- c) por fim, indicando, de forma específica, se há valores atinentes a multa que não foram objeto de parcelamento ou quitação, informando o ano-calendário e respectivos valores.

A unidade de origem em fl. 230 presta as informações requisitadas.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Manifesta o recorrente seu inconformismo exclusivamente a multa aplicada, requerendo a revisão da penalidade imposta.

Todavia, de uma forma um tanto confusa, refere o recorrente a adesão a parcelamento simplificado, em relação aos exercícios 2009 e 2010. Junta, em anexo ao recurso voluntário, os comprovantes de pagamento de duas parcelas (fls. 213/216) e de informação junto ao E-CAC PGFN (fls. 217/218). Aduz também que teria recebido notificações de compensação de ofício da malha débito, em relação aos exercícios 2009 e 2011, entendendo estar quite com os débitos em referência. Promove a juntada, em anexo ao recurso, tais documentos (fls. 209/212).

Inexistindo nos autos qualquer informação, por parte da Receita Federal do Brasil, quanto a adesão a parcelamento ou quitação dos débitos, tampouco pedido de desistência formulado pelo contribuinte, compreendeu-se por converter o julgamento em diligência, de modo que seja esclarecido pela Unidade Preparadora se o lançamento objeto deste processo administrativo fiscal foi objeto de parcelamento, no todo ou em parte, informando, ainda, no caso de parcelamento, qual parte do débito permanece em litígio. Ainda, caso tenha ocorrido quitação, necessário que seja esclarecido também, se esta foi total ou parcial, informando-se também qual parte do débito permaneceria em litígio.

Ademais, considerando-se que em recurso voluntário o recorrente se insurge exclusivamente quanto a multa aplicada, necessário que a Unidade Preparadora indique se há valores atinentes a multa aplicada que não foram objeto de parcelamento ou quitação, informando o ano-calendário e respectivos valores.

A diligência foi realizada, sendo esclarecido à fls. 230 que:

“Conforme consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, temos que:

1. No histórico do processo no SIEF não consta, desde a ciência do lançamento em 28/09/2012, parcelamento dos débitos controlados pelo pp no âmbito da Receita Federal do Brasil;
2. O interessado nunca optou por parcelamento na Receita Federal do Brasil, seja ordinário ou especial, conforme telas anexadas (fls. 228/229).”

Ainda, quanto aos comprovantes de parcelamento juntados (fls. 209/212), a diligência junto a unidade preparadora esclareceu que:

“(…) os débitos objeto de compensação são do processo nº 12448.610331/2012-24, conforme comprovantes anexados pelo interessado.

Esse processo, nº 12448.610331/2012-24, inscrito na Dívida Ativa da União, controla débitos declarados de IRPF exercício 2010, devido a não ter sido integralmente quitada pelo requerente a cota de outubro daquele ano.”

Portanto, esclarecido que não foi parcelado ou quitado o débito objeto da notificação de lançamento, deve ser apreciado o recurso voluntário do contribuinte, onde ele se insurge exclusivamente quanto a multa aplicada, onde, em forma suscita, refere que “*o Declarante solicita a revisão da penalidade imposta no Acórdão 12-15.143, referente ao processo em questão, (...)*”. aduz também no recurso estar agindo de boa-fé.

A multa foi aplicada nos percentuais de 75 e 150%, consoante já mencionado no relatório acima, em razão de que assim ter constado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal:

- a) O lançamento decorreu da verificação das deduções consignadas nas DIRPFs retificadoras apresentadas em nome do interessado, relativas aos exercícios de 2009, 2010, e 2011, às fls. 3/18;
- b) com relação ao exercício de 2009, foi glosada a totalidade da dedução com previdência privada (R\$ 8.293,51); parte das deduções com despesas médicas (R\$ 2.041,84); e a totalidade da dedução com pensão alimentícia/judicial (R\$ 24.480,00);
- c) com relação ao exercício de 2010, foi glosada a totalidade da dedução com previdência privada (R\$ 35.911,01); parte das deduções de despesas com instrução (R\$ 5.719,62); parte das deduções com despesas médicas (R\$ 17.893,46); a totalidade da dedução com pensão alimentícia/judicial (R\$ 53.320,00); e parte da dedução indevida do imposto apurado (R\$ 285,60);
- d) com relação ao exercício de 2011, foi glosada a totalidade da dedução com previdência privada (R\$ 3.998,03); parte das deduções de despesas com instrução (R\$ 3.615,64); parte das deduções com despesas médicas (R\$ 240,00); e a totalidade da dedução com pensão alimentícia/judicial (R\$ 36.064,05);

e) a autoridade lançadora justificou a qualificação da multa de ofício nos seguintes termos: (..)

Verifica-se que o contribuinte fez constar em suas declarações de ajuste anual deduções em valores bem acima daqueles que foi capaz de comprovar: em 2008 não comprovou 58,43% das despesas; em 2009, o percentual de 79,79% das despesas não foram comprovadas; e, em 2010, deixou de comprovar 58,66% das despesas.

Nas declarações de ajuste dos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010 o contribuinte informou supostas despesas a títulos de previdência privada/fapi, médicas e de pensão alimentícia judicial no total de R\$ 182.241,90, enquanto que nas declarações de ajuste dos anos-calendário de 2009 e 2010 informou supostas despesas com instrução que totalizaram de R\$ 9.335,26.

Tal conduta evidencia o objetivo de reduzir a base de cálculo do imposto de renda, configurando, em tese, crime contra a ordem tributária.

Importante observar que esse procedimento foi verificado em três anos consecutivos, casos de previdência privada/fapi, despesas médicas e pensão alimentícia judicial, e em dois anos consecutivos, caso de despesas com instrução, caracterizando prática de ato ilícito de forma continuada, fato que, em princípio, reitera a intenção do fiscalizado em eximir-se do tributo.

Em virtude dessa conduta, correto o entendimento da autoridade lançamento que, sobre o valor do imposto apurado, promoveu a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no artigo 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07, tendo em vista estar configurado o intuito de sonegação/fraude, conforme definido nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Em relação a parte do lançamento, (dedução indevida do imposto com contribuição previdenciária patronal paga pelo empregador doméstico), a multa aplicada foi no percentual de 75%,. Ocorre que no caso de lançamento de ofício, aplica-se multa de de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, conforme artigo 44, inciso I. da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07.

Consoante referido, nos casos de lançamento de ofício, a regra é a aplicação da multa de 75%, estabelecida no inciso I. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de lesar o Fisco, quando, se utilizando de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal.

Entendo que a contribuinte não trouxe argumentos para afastar a qualificação da multa, tendo se limitado a pedir a sua revisão. Ademais, as multas aplicadas possuem previsão legal, não havendo fundamento para afastar aplicação de lei.

Assim, tendo a autoridade lançadora identificada a intenção dolosa do contribuinte, entendo por manter as multas aplicadas, não merecendo reparos o acórdão recorrido.

**Conclusão.**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator