



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13657.000007/2010-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-002.871 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de abril de 2020
Recorrente MARIA APARECIDA BAGANHA RIBEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

As deduções de despesas médicas da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Quando regularmente intimado, deve o sujeito passivo demonstrar o seu efetivo pagamento.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

É cabível, por expressa disposição legal, a imposição de multa de ofício, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. APRECIÇÃO PELO CARF. INCOMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto, Marcelo Rocha Paura e Fabiana Okchstein Kelbert, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-002.871 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13657.000007/2010-39

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão n.º 09-44.215, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) DRJ/JFA (e-fls. 110/116) que *manteve parcialmente* a notificação de lançamento (e-fls. 21/26) referente ao exercício 2008.

Abaixo, resumo do relatório do Acórdão da instância de piso:

(...)

A contribuinte, por intermédio de procuradoras habilitadas (instrumento de fl. 17), apresentou a impugnação de fls. 4/12, contendo, em síntese, as seguintes aduções:

⇒ a impugnante apresentou todos os documentos hábeis para a comprovação das despesas suportadas, uma vez que os recibos estão em conformidade com a legislação vigente, espelhada no art. 80 do RIR/1999 e no art. 46 da IN SRF n. 15/2001;

⇒ já que os documentos são compatíveis com os pressupostos exigidos pela legislação, a dedução em foco é direito da contribuinte, em consonância com a jurisprudência manifesta pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

⇒ a impugnante sempre efetua saques em dinheiro para o pagamento de suas despesas, conforme demonstrado pelos extratos bancários entregues à Fiscalização.

Para amparo de suas aduções, a interessada fez anexar os documentos de fls. 22/47.

Visando à instrução dos autos, foi solicitada, nos termos expostos à fl. 65, a juntada do dossiê dos trabalhos de revisão da DAA, o que gerou a reunião dos documentos de fls. 66/109.

Consta do voto da relatoria de piso, o seguinte:

(...)

Não pode deixar este relator de registrar que, além da notificação de lançamento constante dos presentes autos, na qual se apurou a dedução indevida de despesas médicas no exercício 2009, observam-se também outros processos da contribuinte contendo infrações de mesmo matiz: 10660.720237/2011-51 (exercício 2007), 13657.000006/2010-94 (exercício 2009) e 10660.725075/2011-48 (exercício 2010), o que ilustra a reincidência em se valer de significativo montante de despesas médicas (odontologia, psicologia, fonoaudiologia e fisioterapia) para redução da base de cálculo visando à apuração do imposto. Tal padrão de conduta se apresenta como forte indício de que se forjaram os aludidos valores, o que até pode ser elidido, se demonstrados os respectivos pagamentos.

No que tange ao tema a ser debatido, torna-se mister reproduzir o art. 80 do RIR/1999:

(...)

E, ainda, o que dispõem o “caput” e o § 1º do art. 73, do RIR/1999: “*Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º)*”; “*§1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais declarações não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei n. 5.844, de 1943, art. 11, § 4º)*”.

À luz da legislação exposta, tem-se que a autoridade administrativa, nos termos que lhe reserva e determina o art. 142 do CTN, age de forma vinculada, revestida da legalidade que norteia a sua atividade.

No entendimento da autoridade revisora a interessada deixou de comprovar as despesas médicas listadas à fl. 23, inclusive no tocante à efetividade dos pagamentos.

Interessante para o desenvolvimento da análise a ser procedida decotar a despesa médica declarada como realizada perante pessoa jurídica das demais, no caso a Fundação de Ensino Superior do Vale do Sapucaí no valor de R\$ 1.783,74, pois ausente qualquer declaração ou comprovante emitido pela instituição. Resta manter, em face dessa omissão, a glosa em questão.

Na discussão estabelecida, consistente nos valores declarados como pagos a profissionais liberais, dispôs a impugnante que os recibos e demais documentos oferecidos são hábeis para comprová-los nos termos da legislação vigente. Por seu turno, a Fiscalização, quando da revisão das DAA/2008 e 2009 da interessada, em face das importâncias envolvidas, demandou à luz do art. 73 do RIR/1999 que fossem apresentados outros elementos, conforme intimação de fl. 88:

(...)

Em continuidade, no que concerne ao ano-calendário em foco (2008), a interessada procurou relacionar os recibos emitidos por Ismael Pereira de Siqueira, Rubens Ribeiro da Costa Junior, Fabiana Borges Noronha, Juscelino José de Sousa Netto, Rafaella do Prado Paiva, José Borges de Carvalho e Ana Paula Costa Macchetti, com saques observados nos extratos que anexou (fls. 94/108).

Registre-se que o sujeito passivo não indicou qualquer correlação entre recibos emitidos por Reginaldo Tadeu Dias de Oliveira (R\$ 10.000,00) e os saques havidos, o que leva ao entendimento de que a respectiva glosa deva ser mantida.

Na verificação do rol oferecido pela notificada, é importante salientar que, embora a Fiscalização houvesse requerido coincidência de valores e datas entre recibos e saques realizados, esta Turma de Julgamento, com base no que se observa na prática, convencionou alargar essa compreensão: admite saques ocorridos em até cinco dias precedentes à emissão dos recibos, em valores iguais ou superiores a esses. Assentada essa questão, só se encontram os vínculos abaixo relacionados, em extratos emitidos pelo Banco Itaú:

Ismael Pereira de Siqueira

- recibo de R\$ 350,00, datado de 14/02/2007, à fl. 77, com o saque de R\$ 500,00, de 11/02/2007, extrato consolidado de fl. 103;
- recibo de R\$ 350,00, datado de 14/03/2007, à fl. 77, com o saque de R\$ 500,00, de mesma data, extrato consolidado de fl. 103;

- recibo de R\$ 350,00, datado de 13/06/2007, à fl. 78, com o saque de R\$ 500,00, de 11/06/2007, extrato consolidado de fl. 100;
- recibo de R\$ 350,00, datado de 11/07/2007, à fl. 78, com o saque de R\$ 500,00, em 07/07/2008, extrato consolidado de fl. 100;
- recibo de R\$ 350,00, datado de 10/10/2007, à fl. 79, com o saque de R\$ 350,00, de 07/10/2007, extrato consolidado de fl. 95;
- recibo de R\$ 350,00, datado de 13/11/2007, à fl. 80, com o saque de R\$ 500,00, de 10/11/2007, extrato consolidado de fl. 95.

Daniela Teixeira Paletta

- recibo de R\$ 500,00, datado de 28/02/2007, à fl. 85, com o saque de mesmo valor, de 23/02/2007, extrato consolidado de fl. dois saques de R\$ 500,00 cada, de mesma data, na CEF, extrato de fl. 103.

Os demais recibos emitidos pelos indigitados profissionais e os da lavra de Rubens Ribeiro da Costa Junior e Fabiana Borges Noronha, não se vinculam às operações de saques constantes dos extratos dos bancos Itaú, às fls. 94/108.

Diante do estudo efetuado, convence-se este relator que deva ser restabelecida a parcela da dedução de despesas médicas no valor de R\$ 2.600,00, devido à plausibilidade dos pagamentos aos profissionais Ismael Pereira de Siqueira (R\$ 2.100,00) e Daniela Teixeira Paletta (R\$ 500,00). Isso significa eximir a notificada do recolhimento da fração do imposto suplementar correspondente a **R\$ 715,00** (R\$ 2.600,00 x 0,275).

Diante do estudo efetuado, convence-se este relator que deva ser restabelecida a parcela da dedução de despesas médicas no valor de R\$ 3.750,00, devido à plausibilidade dos pagamentos aos profissionais Ismael Pereira de Siqueira (R\$ 1.750,00) e José Borges de Carvalho (R\$ 2.000,00). Isso significa eximir a notificada do recolhimento da fração do imposto suplementar correspondente a **R\$ 1.031,25** (R\$ 3.750,00 x 0,275).

Denota-se, mediante o fato de a autoridade fiscal intimar o sujeito passivo para apresentação de documentos comprobatórios dos pagamentos estampados em recibos, plena observância à legalidade que reveste o ato. Nos termos já discorridos, cabe à Fiscalização perquirir, notadamente quando as deduções forem consideradas exageradas.

O entendimento do que seja exagerado, embora possa transmitir a noção de subjetividade, assume perfil de cunho notadamente indiciário para o aprofundamento na busca da comprovação das despesas declaradas.

Registre-se que a Fiscalização desenvolve na espécie atividade vinculada.

A demanda ao sujeito passivo de documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos desses, consiste em salvaguarda da administração, necessária, devida e, como visto, amparada pela legislação; logo, não se vislumbra vício de legalidade em relação ao determinado.

Diante da defesa oferecida, infere-se o conhecimento da interessada sobre a legislação que rege a dedução de despesas médicas; contudo, olvida-se o sujeito

passivo da força do previsto no mencionado art. 73 do RIR/1999, o qual, repita-se à exaustão, dispõe estarem todas as deduções sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Não há, por cediço, obrigatoriedade para que a satisfação de despesas médicas se dê por cheque ou depósito bancário. Por outro lado, os pagamentos pretensamente realizados, em montas significativas, afastam a possibilidade da inexistência de suas marcas na movimentação financeira da contribuinte. Essas despesas, se verdadeiras, estariam vinculadas a saques com valores e datas compatíveis, cheques, transferências bancárias, depósitos, ordens de pagamento e outros meios comprováveis via extrato ou demais documentos emitidos por instituição financeira. No entanto, conforme visto, se fez comprovação da efetividade dos pagamentos, nos moldes dispostos, apenas de parte do que declarou a título de despesas médicas.

Acerca do assunto aqui examinado, existe o respaldo de diversos Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, os quais são mais próprios para o mister do que aqueles citados na impugnação:

(...)

Em sede de recurso administrativo, (e-fls. 122/137), o recorrente, basicamente, se insurge contra a decisão anterior e repisa os argumentos acerca da validade probatória dos recibos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Matéria em julgamento

A matéria constante na presente autuação e objeto do Recurso Voluntário é *a dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 19.183,74.*

Mérito

Das despesas médicas

A recorrente alega, em síntese, que foi notificada pela Receita Federal do Brasil face infundada assertiva de dedução indevida de despesas médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal apresentada em sua declaração. Salieta que não houve falta de comprovação legal, ou falta de previsão legal para sua dedução, pois declarou as despesas com dentista, fisioterapeuta, psicóloga e fonoaudióloga, juntando inclusive os recibos de pagamento,

estando expresso nos recibos CNPJ, CPF, e demais dados do prestador de serviços e da contribuinte, tudo em consonância com a legislação. Assevera que na legislação esparsa basta a indicação do nome, endereço, número de inscrição no CPF de quem as recebeu.

Informa, ainda, que o julgador de piso, às fls.114, afirma que a contribuinte não faz menção ao pagamento a Reginaldo Tadeu Dias de Oliveira, no importe de R\$ 1.000,00 (mil reais), sendo tal assertiva equivocada, pois o recibo fora acostado no processo administrativo em comento às fls. 48.

Entende ser totalmente desarrazoada a comprovação do pagamento efetuado em dinheiro e que a mesma foge da obrigação elencada na legislação, sendo que o recibo é o comprovante inequívoco de pagamento, ou seja, a simples existência de recibo já perfaz a validade do ato ocasionado.

Finalmente afirma que trouxe aos autos extratos bancário do período exigido pela Autoridade Fiscal, com nítida demonstração da comprovação da realização dos saques para pagamento dos profissionais contratados e que os saques correspondem exatamente aos valores despendidos para o pagamento dos profissionais, demonstrando cabalmente sua destinação, inclusive às fls. 32/34. foi elaborada uma planilha onde correlaciona os saques com os pagamentos.

De início, convém reproduzir trechos do Termo de Intimação Fiscal (e-fls. 30) e da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, constante da respectiva autuação (e-fls. 24):

...fica o contribuinte INTIMADO a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias a contar do recebimento desta, os esclarecimentos e documentos abaixo especificados.

Documentos que comprovem os dispêndios relativos às despesas com saúde abaixo relacionadas, cujos recibos já foram apresentados, juntando cópias de cheques, ordens de pagamentos, transferências, entre outros documentos, nos quais fique demonstrado o efetivo pagamento de forma coincidente em datas e valores...

Falta de comprovação, conforme intimação, do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas.

Bem, o ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, à necessidade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, a transferência do numerário em função das despesas com profissionais da área médica de que pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

Antes de iniciarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - *restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte*, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - *limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento*;

(...) (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

Art. 73. Todas as deduções *estão sujeitas a comprovação ou justificção, a juízo da autoridade lançadora* (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, *poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte* (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º). (grifou-se)

Veja que a legislação estabeleceu a hipótese de a autoridade lançadora requerer documentos adicionais para a comprovação da efetiva realização dessas despesas, se assim entender necessário. Numa correta interpretação dos dispositivos legais, pode-se inferir a necessidade da especificação e comprovação não só dos serviços prestados, bem como do seu efetivo pagamento.

A apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, *pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame*.

Havendo qualquer dúvida quanto às deduções declaradas pelo contribuinte, a autoridade lançadora, tem não só o direito mas também o dever de exigir provas adicionais da efetividade da prestação dos serviços.

No que concerne ao ônus da prova, é regra geral no direito que cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. A legislação tributária estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Nesse sentido destaque-se os ensinamentos do mestre Antônio da Silva Cabral, em Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, p. 298 (documento assinado digitalmente)

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se frequentemente: “a quem alega alguma coisa, compete prova-la”. [...] Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, *enquanto as afirmações*

que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.(g.n.)

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para este a obrigação de comprovar e justificar as deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento dessas deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Por conseguinte, o ônus da prova das deduções é do contribuinte, pois foram por ele pleiteadas. Se a prova da dedução incumbe a quem interessa e este não a faz na forma legal exigida, se sujeita a sua desconsideração, e foi o que ocorreu nos autos.

Cabe esclarecer que os recibos, porquanto manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, como pretende o recorrente.

Os recibos e as declarações de pagamento contêm uma declaração de fato, o que faz com que ***tenham aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado***, conforme dicção do parágrafo único do art. 408 do CPC:

“Art. 408. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.”

Esse dispositivo legal também esclarece que os recibos e as declarações de pagamento presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato.

O vigente Código Civil (CC - Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) também disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

(...)

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público. (grifos nossos)

Em síntese, como não há presunção de veracidade do recibo, perante o Fisco, a este documento atribui-se ordinário valor probatório.

Desta forma, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados.

No presente caso não se afigura irregular, nem desarrazoada a exigência, por parte da autoridade lançadora, da comprovação de pagamento das despesas médicas.

Constam deste processo recibos (e-fls. 36/48 e 77/86) e extratos bancários (e-fls. 94/108), com os quais o interessado tenciona fazer prova da prestação dos serviços médicos.

Informamos que os extratos bancários já foram objeto de avaliação pelo julgamento de 1ª instância, que acabou acatando parcialmente as despesas médicas, conforme abaixo:

Diante do estudo efetuado, *convence-se este relator que deva ser restabelecida a parcela da dedução de despesas médicas no valor de R\$ 2.600,00, devido à plausibilidade dos pagamentos aos profissionais Ismael Pereira de Siqueira (R\$ 2.100,00) e Daniela Teixeira Paletta (R\$ 500,00).* Isso significa eximir a notificada do recolhimento da fração do imposto suplementar correspondente a **R\$ 715,00** (R\$ 2.600,00 x 0,275).

Este julgador procedeu nova análise dos documentos acostados, bem como da resposta ao termo de intimação fiscal (e-fls. 89/91), ***concluindo por acompanhar o entendimento constante do julgamento a quo, não vislumbrando correlações adicionais entre os saques constantes nos extratos bancários e os recibos médicos.***

Da análise de toda a documentação acostada, entendo que somente os recibos e os extratos apresentados, por si só, neste caso particular, ***não são suficientes para comprovar a efetividade da prestação de serviços remanescentes na presente autuação.***

Ressalto que a interessada ***não apresentou ou especificou qualquer outro elemento, diretamente vinculado àqueles profissionais*** que pudessem dar convicção a este julgador da efetiva prestação dos serviços por eles prestados, como por exemplo cópias de cheques, exames laboratoriais ou de imagens realizados, prontuários e/ou fichas de acompanhamento médico, entre outros possíveis.

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente da descrição dos fatos e enquadramento legal, considero que a recorrente ***não logrou êxito em comprovar a efetividade da prestação dos serviços médicos*** e, neste caso, ***mantenho as glosas sobre as respectivas deduções***, alinhando-me à conclusão da decisão de piso.

Da multa abusiva – caráter confiscatório

A recorrente em síntese diz que não pode coadunar com a multa de cerca de 75% (setenta e cinco), não somente por ser excessiva como também confiscatória, sendo que as limitações constitucionais ao Poder de Tributar se aplicam às leis e procedimentos que impõem multas fiscais, devendo o legislador e o fisco atentar que as multas tem como limite formal, os princípios constitucionais tributários. Assevera que as leis que estabelecem multas abusivas

podem e devem ser questionadas e declaradas inconstitucionais, face aos princípios da razoabilidade, do não confisco, da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade. Afirma, também, que a jurisprudência e a melhor doutrina são uníssonas ao afirmarem que a multa é uma imposição pecuniária à que se sujeita o administrado a título de compensação de dano decorrente da infração, não podendo exceder os juros limites consoante estampado no artigo 150. IV, da Carta Magna, que de outra forma assumia caráter confiscatório.

Em relação ao pretense aspecto confiscatório da multa lançada, não assiste razão à recorrente, o teor do art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988 que positivou o princípio do não-confisco, *dirigiu-o aos tributos*, in verbis:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - *utilizar tributo com efeito de confisco*;

Veja-se que o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN) traz a definição de tributos, como sendo toda prestação pecuniária compulsória, que **não constitua sanção de ato ilícito**, conforme abaixo:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que *não constitua sanção de ato ilícito*, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

A sanção de ato ilícito tem na multa pecuniária uma de suas espécies. Assim, tratando-se de multa pecuniária, logicamente não há que falar em princípio não-confisco.

Como visto, não se pode confundir o conceito de tributo com o de multa, sendo o princípio do não-confisco, insculpido no art. 150, IV, da CF, somente aplicável a tributos.

Salientamos, ainda, que as alegações acerca do caráter confiscatório das multas devem ser dirigida ao Poder Legislativo, mais precisamente ao Congresso Nacional, sendo certo que as normais legais devem ser aprovadas nos estritos limites definidos pela Constituição da República.

Às autoridades administrativas cabem cumprir as determinações legais previstas na norma tributária de regência, não estando a aplicação da multa ao sabor de seu livre arbítrio, mas sim do decorrente poder vinculado ao qual está adstrito e não pode dele se afastar, portanto havendo lançamento de ofício, obrigatoriamente, haverá a aplicação da multa proporcional aos valores lavrados, em decorrência de previsão legal, in verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - 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;

Deixo consignado ainda que as ementas de acórdãos da jurisprudência administrativa e judicial trazidas à colação não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vincula a administração tributária, pois inexistente lei que lhe confira a efetividade de caráter normativo.

Em relação à alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, conforme entendimento sedimentado neste Conselho, em razão de o julgador administrativo estar adstrito às regras legais existentes no ordenamento jurídico, não cabe a análise de tal argumento no âmbito do contencioso fiscal, conforme enunciado contido na Súmula CARF nº 2:

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

Assim, pelas razões já delineadas nesse voto, conclui-se que na presente autuação, a multa de ofício no percentual de 75 % não tem caráter de confisco, conforme suscita a defesa e, foi aplicada de conformidade com o artigo 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96, logo correta a sua exigência.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura