



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

**Processo n°** 16004.001077/2008-62  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2003-000.018 – Turma Extraordinária / 3ª Turma  
**Sessão de** 27 de março de 2019  
**Matéria** IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEPENDENTE - MULTA QUALICADA  
**Recorrente** ANA TERESA RAVELLI BAIONI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2006

DEDUÇÃO. DEPENDENTES. SOGROS

O sogro/sogra não pode ser considerado como dependente na Declaração Anual de Ajuste, salvo se tratar-se de declaração em conjunto, na qual seu filho/filha figure como dependente/declarante, e desde que o sogro/sogra não aufera rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual nem esteja declarando em separado.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso I, e § 1, da Lei n° 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligir aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502/64.

JUROS DE MORA. SÚMULA 4 CARF

Súmula CARF n° 4. A partir de 1° 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a multa qualificada no percentual de 150%.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente), Wilderson Botto e Francisco Ibiapino Luz.

## Relatório

### Autuação

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora, nos anos-calendário de 2002 e 2006, conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 19 a 27, no qual foram constam as seguintes informações:

*Analisando a(s) DIRPF(s) - Declaração(ões) de Imposto de Renda Pessoa Física do contribuinte acima citado, referente ao(s) anos-calendário de 2002 e 2006, exercícios financeiros de 2003 e 2007, constatamos dedução como despesas médicas do(s) estabelecimento(s) de saúde abaixo relacionado(s):*

- *Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto - ano-calendário 2002 - R\$ 8.000,00*
- *Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto - ano calendário 2006 - R\$ 3.304,72*

*Em procedimento fiscal levado a efeito junto à Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto, CNPJ: 60.003.761/0001-29, constatou-se a inidoneidade das "despesas médicas ou hospitalares" declaradas pelo contribuinte, conforme segue:*

*Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto - Conforme procedimento Fiscal de Diligência nº 08.1.07.00-2007-00874-3 de 08/11/2007, desta DRF, a diligenciada, regularmente intimada apresentou Declaração, cuja cópia se encontra em anexo ao presente processo, em que declara para os devidos fins de direito que de acordo com pesquisas em seus sistemas de controle e cadastro, NÃO foi encontrado nenhum registro onde conste como usuário de serviços médicos deste hospital o Sr (a) Ana Teresa Ravelli Baioni(e/ou seus dependentes), portador(a) do CPF 980.523.908-00, no(s) ano(s)-calendário de 2002 e 2006, bem como NÃO foi encontrado nenhum registro de recebimento de valores pagos pelo(a) mesmo(a).*

*Em face da diligência efetivada pela fiscalização e da Declaração Apresentada pelo estabelecimento de saúde, resta evidente que todos os pagamentos declarados, como tendo sido efetuados em nome da Fundação Faculdade Regional de*

*Medicina de São José do Rio Preto, CNPJ:60.003.761/0001-29, negados de acordo com sua DECLARAÇÃO de 02/01/2008, não correspondem à realidade, impondo-se, por conseqüência, ao beneficiário da redução do IRPF, em razão dessas despesas inexistentes, a tributação do imposto sonegado, acrescido de multa de ofício qualificada e de juros de mora calculados com base na taxa SELIC.*

*Conclui-se que efetivamente o contribuinte fiscalizado não se utilizou dos serviços médicos/hospitalares da Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto, não foram efetuados os pagamentos referentes às Despesas Médicas/Hospitalares pleiteadas, ficando caracterizado o evidente intuito de fraude do mesmo, visando a reduzir o imposto devido no(s) anos-calendário de 2002 e 2006, exercícios financeiros de 2003 e 2007.*

*Assim, Com base no Artigo 149 do CTN (Lei 5.172/66), Parágrafo 1º do Artigo 73 e Artigo 926 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR199) e Instrução Normativa SRF 579/2005, esta fiscalização glosará os valores declarados como Despesas Médicas/Hospitalares pagas a esse(s) Estabelecimento(s) de Saúde.*

*Quanto ao prazo decadencial, aplica-se o Artigo 173, I do CTN, ou seja, 5 (cinco)anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não se aplicando o Artigo 150, § 4º, pois há ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

## **Impugnação**

Inconformada com a autuação da qual tomou ciência em 25/09/2008, a contribuinte apresentou impugnação em 28/10/2009 (fls. 47 a 57) aduzindo os seguintes argumentos:

### *PERÍODO-BASE 2002*

*Na declaração período -base de 2002 foi juntado recibo emitido pela Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto no valor de R\$ 8.000,00 (oito mil reais) para dar caução a procedimento de internação hospitalar (doc. anexo).*

*Esta caução foi realizada com o depósito do cheque nº 242.913, Banco Banespa, agência 0037, conta corrente 92-052832-3, de titularidade da Recorrente.*

*O recibo em questão foi juntado de forma incorreta para a apuração do IR da Recorrente pelo profissional contábil. Este recibo corresponde a uma prática usual do Hospital de Base em exigir cheque caução como garantia em atendimentos particulares, ou seja, paciente sem convênio médico.*

*Houve despesa médica no período base de 2002 junto a Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio*

*Preto, porém no valor de R\$ 2.000.00 (dois mil reais), conforme cruzamento de informações com esta instituição.*

*Não há que se falar em negativa de informações de despesa médica nem muito menos sonegação fiscal por parte da Recorrente, pois o que houve foi MERO EQUÍVOCO NO USO DE RECIBO INCORRETO, o que deriva apenas simples retificação na restituição do IR deste período visando o pagamento do imposto devido.*

*Para todos os efeitos a documentação que serviu de base para a declaração do imposto de renda segue anexa a este recurso para conferência.*

#### *PERÍODO-BASE 2006*

*No período -base de 2006 foi informado a Receita Federal despesas médicas na ordem de R\$ 3.304,72 (três mil trezentos e quatro reais e setenta e dois centavos) de acordo com a documentação anexa.*

*Nos cálculos feitos pelo contador há diferença de R\$ 543,72 (quinhentos e quarenta e três reais e setenta e dois centavos) para mais. Conforme contato com a Fundação Faculdade Regional de Medicina, as despesas médicas feitas no ano corrente de 2006 somaram R\$ 2.761.00 (dois mil setecentos e sessenta e um reais) com despesas de atendimentos e internações hospitalares.*

*Assim, neste contexto, Vossa Senhoria, o que houve em ambos os períodos-base apurados foram apenas mera distração do contador que incorreu em erro na informação do Imposto de Renda, bem distante de quaisquer evidências de crimes contra o Fisco.*

*Não há que se falar em negativa de informações de despesa médica nem muito menos sonegação fiscal, pois houve despesas médicas neste período, as quais são de conhecimento desta Delegacia.*

#### *DA IMPOSIÇÃO DE MULTA E JUROS MORATÓRIOS*

*O Auto de Infração tem como enquadramento legal a aplicação de multa estipulada em 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor do tributo não recolhido, conforme disposição do Art. 44, inciso II, da Lei nº 9430/96.*

*Ainda, cumulado com aquela, há aplicação de juros moratórios cujo percentual equivale à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, conforme disposição do Art. 61, § 3º da Lei nº 9430/96.*

*Tais enquadramentos legais, com o devido respeito, não estão condizentes com as regras de direito então vigentes, sendo vejamos.*

*No que tange a aplicação de multa enquadrada pelo Art. 44, II, da Lei 9430/96 a Lei nº 11.488 de 15 de julho de 2007 deu nova redação ao referido artigo:*

*Necessário se faz observar as regras de direito tributário no que tange a interpretação de norma mais favorável ao contribuinte. O Código Tributário, em seu Art. 106, inciso II, alínea "c", trata da retroatividade da aplicação da norma tributária mais favorável ao contribuinte:*

*Em conjunto com o princípio constitucional da irretroatividade da lei penal, salvo em benefício do réu (Art. 5º, XL, CF/88), não há que se falar em • aplicação de multa cominatória sobre o crédito tributário não informado por motivo de simples erro.*

*Quanto aos acréscimos moratórios apresentados por esta Delegacia da Receita Federal, estes também não estão condizentes com a legislação vigente. Reza o Art. 61, § 3º, da Lei nº 9430/96 aplica-se a PESSOA JURÍDICA, pois o referido artigo faz alusão ao § 3º do Art. 5º da mesma lei que está incluído no Capítulo I o qual disciplina o Imposto de Renda para Pessoa Jurídica.*

*Ademais, Vossa Senhoria, os juros moratórios legais são os contidos neste artigo, sendo de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, limitado ao percentual máximo de 20% (vinte por cento).*

*Conforme cálculos apresentados acima, o crédito tributário a ser apurado é de R\$ 3.811,41 (três mil oitocentos e onze reais e quarenta e um centavos) e não o informado no Auto de Infração que é excessivamente oneroso Recorrente.*

#### **DO PARCELAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA APURADO**

*A Recorrente solicita a Vossa Senhoria o parcelamento do Imposto de Renda aqui apurado em 60 parcelas iguais com direito ao desconto de 40% (quarenta por cento) a que se refere o discriminado na intimação do Auto de Infração.*

#### **DOS PEDIDOS**

*a) O registro das deduções de despesas médicas em anexo para fins de dedução do imposto de renda devido nos períodos -base de 2002 e 2006 nos termos do Art. 11, §3º do Decreto-Lei nº 5844/43, Art. 8º, inciso II, alínea "a" e §§ 2º e 3º da Lei 9250/95, Art. 8º, § 2º, inciso III da Lei 9250/95 e Arts. 73 e 80 do RIR/99.*

*b) A retificação do Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Pessoa Física de acordo com os cálculos apresentados acima;*

*c) O afastamento da Representação Fiscal para fins penais, considerando que a Recorrente fez prova de que não agiu de má-fé conforme comprovantes de despesas médicas em anexo;*

*d) A concessão de parcelamento em 60 (sessenta) parcelas iguais com redução de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da multa, de acordo com a mensagem contida na intimação no Auto de Infração.*

**Acórdão de Primeira Instância**

Os membros da 9ª Turma de Julgamento da DRJ SP2, por unanimidade de votos, consideraram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme transcrição de ementa a seguir:

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

*Exercício: 2003, 2007*

*REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.*

*Não cabe ao órgão julgador decidir sobre pedido de afastamento de representação Fiscal Para Fins Penais, a qual ficará sobrestada até a definitividade do crédito tributário.*

*PEDIDO DE PARCELAMENTO*

*A Delegacia de Julgamento não é competente para deferir pedidos de parcelamento.*

*DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS - PARA DEDUÇÃO.*

*As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, esta sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto aqueles que os prestadores de serviços negam terem efetuado..*

*MULTA QUALIFICADA - GLOSA DE DESPESAS*

*Caracteriza o evidente intuito de fraude imprescindível para autorizar a qualificação da multa de ofício, a prestação de declaração inidônea com intenção de reduzir o pagamento do imposto devido ou obter restituição indevida.*

**Recurso Voluntário**

Cientificada dessa decisão em 19/02/2009 (fl.195), a contribuinte interpôs em 23/03/2009 recurso voluntário (fls. 201 a 216), e ratifica os argumentos trazidos na impugnação e acrescenta outros, os quais destaco a seguir:

### 1.1. DAS DESPESAS MÉDICAS

*Conforme relatado no recurso em primeiro grau, no que tange a declaração referente ao período-base de 2002, houve equívoco quanto utilização de recibo emitido pela Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto, Hospital de Base, no valor de R\$ 8.000,00 (oito mil reais) para dar caução a procedimento de internação hospitalar (doc. anexo).*

*Repete-se aqui, "esta caução foi realizada com o depósito do cheque nº 242.913, Banco Banespa, agência 0037, conta corrente 92-052832-3, de titularidade da Recorrente".*

*Este procedimento de internação se deu para dar atendimento ao sogro da Recorrente, o qual, a época, com 78 anos de idade, sofreu dois ataques cardíacos, e necessitava de internação hospitalar Para intervenção cirúrgica invasiva denominada "angioplastia, o qual consiste em inserção de dispositivo "stent", com função de desobstruir passagem do sangue pelas artérias coronárias • que irrigam o coração (fig. anexa).*

*Assim, este procedimento foi realizado pela Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto, Hospital de Base.*

*No momento da internação é exigido caução, sempre com cheque do paciente ou seu responsável legal para garantir o adimplemento do pagamento de despesas hospitalares quando no fechamento da conta.*

*No que tange o período base de. 2006;houve incorreção quanto ao valor de abatimento de despesas médica efetuadas na Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto; Hospital de Base com novo procedimento de internação do sogro da Recorrente, então com 82 anos de idade, acometido de DPOC - Doença Pulmonar Obstrutiva Crônica - denominada antigamente como"enfizema pulmonar".*

*Na DIRPF de apuração daquele período o valor declarado com glosas médicas foi de R\$ 3.304,72 (três mil trezentos e quatro reais e setenta e dois centavos), superando o valor correto informado pela Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto,Hospital de Base que foi de R\$ 2.761,00 (dois mil setecentos e sessenta e um reais), diferença de R\$ 543,72 (quinhentos e setenta e três reais e setenta e dois centavos).*

*Aqui não houve juntada de documento incorreto para a formação do imposto de renda devido e glosas médicas. Houve erro do contabilista supracitado ao repassar o valor das glosas na DIRPF.*

*Com relação a glosa das despesas médicas, o julgador originário menciona que o dependente Joao De Domenico, CPF nº 091.258.501-30, sogro da Recorrente, não deve figurar como*

*tal, visto que a obrigação de dependência deveria ser em razão de seu filho, cônjuge da Recorrente.*

*O texto da lei é claro. Reza o § 2º que "os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer dos cônjuges". Assim, o sogro pode sim ser considerado dependente da Recorrente.*

*Ademais, não tem o julgado o condão de querer disciplinar a vida particular da Recorrente. Como seu cônjuge tem, retirada menor, este não suporta o ônus de despesas médicas ocasionadas com os atendimentos hospitalares de seus pai.*

*Como a Recorrente percebe quantia mensal superior, ela, por questão de decisão familiar, suporta todas as despesas médicas ocasionadas pelo seu sogro.*

*Ora, se a lei permite a restituição de despesas médicas, a Recorrente tem o direito a elas. A Lei Maior, regra que os contribuintes terão direito a restituição do imposto de renda com aquilo que se gastou com despesas médica.*

#### *1.2. DA MULTA E: JUROS MORATÓRIOS .,*

*Fundamentar a decisão de manter multa de 150% com base no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/95 combinada com os art. 71/73 da Lei 4.502/64 é querer atropelar o PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA PRESUNÇÃO DE INOCÊNCIA, pois, não cabe a autoridade administrativa julgar neste sentido e sim, o Poder Judiciário, com o trânsito em julgado da sentença penal irrecorrível!*

*No que tange a aplicação de juros moratórios cujo percentual equivale a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, conforme disposição do Art 61, § 3º da Lei nº 9430/96, tal preceito não merece respeito muito menos amparo legal.*

*Tais enquadramentos legais não estão condizentes com as regras de direito então vigentes.*

*Necessário se faz observar as regras de direito tributário no que tange a interpretação de norma mais favorável ao contribuinte. O Código Tributário, em seu Art. 106, inciso II, alínea "c", trata da retroatividade da aplicação da norma tributária mais favorável ao contribuinte.*

*Em, conjunto com o princípio constitucional da irretroatividade da lei penal, salvo em benefício do réu (Art 5º, XL, CF/88), não há que se falar- em aplicação de multa cominatória sobre o crédito tributário não informado por motivo de simples erro.*

*Quanto aos acréscimos moratórios incluídos no auto de infração interpostos pela Delegacia da Receita Federal, estes também não estão condizentes com a legislação vigente.*

*Reza o Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 APLICA-SE A PESSOA JURÍDICA, pois o referido artigo faz alusão ao § 3º do Art 5º da mesma lei que esta incluído no CAPÍTULO I O QUAL*

*DISCIPLINA O IMPOSTO DE RENDA PARA PESSOA JURÍDICA!*

*Os juros moratórios legais são os contidos neste artigo, sendo de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, limitado ao percentual máximo de 20% (vinte por cento).*

*A Recorrente reitera os cálculos apresentados no recurso em primeiro grau.*

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do artigo 23B, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e suas alterações.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

### **Preliminares**

Não há argüição de qualquer preliminar no recurso voluntário.

### **Mérito**

A recorrente insurge-se contra a decisão de primeiro grau, alegando ser legalmente possível efetuar deduções de despesas médicas com o sogro, o descabimento da multa qualificada e a aplicabilidade de juros moratórios no cálculo das glosas de despesas apuradas no auto de infração de fls. 29 a 41. A seguir tratarei em tópicos distintos cada tema abordado no recurso.

#### **Dedução de Despesas Médicas do Sogro**

Conforme muito bem explicitado e fundamentado na decisão da DRJ, não há previsão legal para que o sogro ou sogra sejam considerados dependentes do genro ou da nora.

De acordo com a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 35, o sogro ou a sogra não podem ser dependentes, salvo se seu filho ou filha estiver declarando em conjunto com o genro ou a nora, e desde que o sogro ou a sogra não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual, nem estejam declarando em separado.

Pelo que se depreende das legislação sogro e sogra somente podem figurar se os seguintes requisitos estiverem presentes:

a) seu filho ou filha esteja declarando em conjunto com o genro ou a nora, ou seja, que na declaração estejam sendo oferecidos à tributação rendimentos de ambos os cônjuges;

b) o sogro ou a sogra não auferiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual;

c) o sogro ou a sogra não tenham apresentado declaração de ajuste anual própria.

Conforme pode-se extrair do voto da decisão de piso, não foram preenchidos pela recorrente os requisitos supracitados, pois o cônjuge da recorrente entregou DIRPF em separado nos anos-calendário 2002 e 2006 e o próprio sogro também o fez no ano de 2006. Transcrevo a seguir trechos do voto que comprovam o que descrevo:

*Verifica-se, através de pesquisas aos sistemas informatizados da Receita Federal (fls. 79/80) que o cônjuge do ora impugnante, **JOÃO ROSARIO DE DOMENICO, CPF nº 040.751.371-04(cf fls. 02), entregou as Declarações de Ajuste Anual relativas aos anos-calendário de 2002 e 2006, e que o suposto dependente do impugnante, pai do seu cônjuge, também entregou, ele próprio, a Declaração de Ajuste Anual relativa ao ano-calendário de 2006, quando figurava como dependente na DIRPF do ora impugnante. Tal situação era suficiente para excluí-lo da condição de dependente do impugnante.** (grifei)*

*Desse modo, o simples fato de a declarante ter relacionado seu sogro como dependente na sua declaração não caracteriza a relação de dependência admitida para gozar das deduções pretendidas. Aliás, estando o cônjuge JOAO ROSARIO DE DOMENICO obrigado à apresentação da declaração de ajuste anual relativa aos anos-calendário de 2002 e 2006, não poderia a impugnante relacionar seu sogro, JOÃO DE DOMENICO, como dependente, em suas declarações de ajuste, beneficiando-se da dedução das despesas médicas em seu favor, mesmo se este fosse dependente de seu filho.*

Nesse sentido tem sido o posicionamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em decisões recentes, as quais transcrevo a seguir:

*2001000.638 - Turma Extraordinária - 1ª Turma*

*DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. SOGRO(A).*

***O sogro e/ou a sogra somente podem ser considerados dependentes na declaração do genro ou da nora, se o seu filho ou filha possuir rendimentos tributáveis e apresentar declaração em conjunto com o cônjuge.** (grifei)*

2402006.499 - 4ª Câmara - 2ª Turma Ordinária

*DEDUÇÃO INDEVIDA COM DEPENDENTE.*

*O sogro ou sogra não pode ser informados como dependentes, na DIRPF do declarante, quando o cônjuge tenha apresentado declaração em separado. (grifei)*

9202007.122 - 2ª Turma

*DEDUÇÃO. DEPENDENTES. SOGROS. DECLARAÇÃO EM CONJUNTO.*

*O sogro/sogra não pode ser considerado como dependente na Declaração Anual de Ajuste, salvo se tratar-se de declaração em conjunto, na qual seu filho/filha figure como dependente/declarante, e desde que o sogro/sogra não aufera rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual nem esteja declarando em separado. (grifei)*

Em face do exposto voto por manter as glosas de despesas médicas apuradas.

### **Multa qualificada**

Sobre o tema, cumpre apresentar os dispositivos legais que regulamentam a matéria (conforme legislação em vigor à época dos fatos):

*Lei nº 9.430/96*

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

*I de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (grifei)*

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*I juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, assim definem:

*Art. 71 Sonegação é toda **ação ou omissão dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:(grifei)*

*I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*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)*

*Art. 73 Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.*

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, 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 causar dano à Fazenda Pública, onde se utilizando subterfúgios escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal, a multa foi majorada em razão de suposta conduta fraudulenta praticada pela recorrente. Segundo descrito no relatório, em virtude de diligência efetuada, restou comprovado que a contribuinte fiscalizada não se utilizou dos serviços médicos/hospitalares da Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto e não efetuou os pagamentos referentes às Despesas Médicas/Hospitalares pleiteadas, ficando caracterizado o evidente-intuito de fraude do mesmo, visando a reduzir o imposto devido no(s) anos-calendário de 2002 e 2006.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Na aplicação da multa qualificada, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que demonstrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964 os quais o art. 44, II, da Lei 9.430 de 1995 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos requisito de legalidade para aplicação da multa na sua forma qualificada. Ou seja, a autoridade lançadora deve observar os parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da

multa qualificada, que somente poderá ser aplicada quando houver convencimento do cometimento do crime (fraude ou sonegação mediante dolo) e a demonstração de todos os fatos, de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e o delito efetivamente praticado.

Do acima exposto, entendo que o auditor não logrou êxito em comprovar a intenção dolosa da recorrente. O auditor apenas fundamenta a suposta fraude no fato de não ter confirmado o serviço médico prestado e o pagamento efetuado pela recorrente por meio da diligência efetuada junto à Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto. Segundo documentos acostados aos autos (fls.107 a 129), verifica-se que as deduções de despesas médicas declaradas nas DIRPF anos calendário 2002 e 2006, referem-se a serviços que foram prestados ao sogro da recorrente, João de Domênco.

Conforme análise da diligência fiscal efetuada (fl. 17), observa-se que somente foram solicitadas ao hospital informações referentes à Recorrente e seus dependentes, ou seja, não foram verificadas pela instituição a existência de despesas médicas em nome de seu sogro, por não tratar-se de dependente da recorrente. Desta forma, não podemos deduzir que houve intuito fraudulento, pois as despesas médicas foram efetivamente realizadas, conforme comprovam os relatórios das despesas efetuadas à Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto (fls 107 a 129).

Não restou comprovado o dolo, elemento imprescindível para qualificação da multa, conforme prescreve a legislação. O que se verifica é um equívoco por parte da recorrente, que ao custear despesas médicas de seu sogro entendia que poderia declará-las, por achar que o mesmo seria seu dependente.

Desta firma, pela análise dos autos, verifico que não há elementos suficientes para a caracterização do intuito fraudulento nas deduções efetuadas, não denotando comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, requisito primordial para aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 44, I e § 1º, da referida Lei, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

Colaciono aqui acórdão deste conselho sobre a matéria em questão:

*2401005.929 - 4ª Câmara - 1ª Turma Ordinária*

*IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA. IMPOSSIBILIDADE QUALIFICAÇÃO.*

*De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Súmula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a qualificação da multa, sobretudo quando a autoridade lançadora utiliza como lastro à sua empreitada a simples reiteração da conduta do contribuinte, fundamento que, isoladamente, não se presta à aludida imputação, consoante jurisprudência deste Colegiado.*

*MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.*

*Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso I, e § 1, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

Em razão do exposto, voto excluir a qualificação da multa de 150% aplicada à recorrente.

**Juros Moratórios**

Pugna a recorrente pela aplicação de juros moratórios de 0,33% por dia de atraso, limitado ao percentual máximo de 20% (vinte por cento) previstos no Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Sobre o requerimento de inutilização da taxa SELIC na apuração do crédito, verifica-se que a cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) foi fixada pela Lei nº 9.065/1995 em seu art. 13. Exigência que foi mantida para débitos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1997 pelo art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.

Sobre a legalidade da utilização, tem-se a Jurisprudência consolidada:

*JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.*

*A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão nº 9202003.955 14/04/2016)*

Assim como Súmula deste Conselho:

*Súmula CARF nº 4*

*A partir de 1º 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.*

Ademais, necessário pontuar que há a incidência de juros moratórios sobre o valor de multa de ofício:

*Súmula CARF nº 108*

*Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.*

Portanto, devida a utilização da taxa SELIC e a imposição dos juros sobre a multa de ofício.

Processo nº 16004.001077/2008-62  
Acórdão n.º **2003-000.018**

**S2-C0T3**  
Fl. 229

---

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para exclusão da multa qualificada no percentual de 150%.

É como voto

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes