



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13864.000206/2007-04  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.983 – 2ª Turma  
**Sessão de** 10 de maio de 2016  
**Matéria** Penalidades - multa qualificada  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JOSÉ ANTONIO BERNINI

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

Exercício: 2004, 2005

DEDUÇÕES INEXISTENTES. DESPESAS MÉDICAS, DE INSTRUÇÃO E PREVIDÊNCIA PRIVADA. REITERAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação de multa qualificada, no caso de utilização, na Declaração de Ajuste Anual, por dois anos-calendário consecutivos, de deduções indevidas de despesas médicas, de instrução e de doações aos fundos da criança e do adolescente, que o próprio Contribuinte confessa serem inexistentes.

Recurso Especial do Procurador provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidas as Conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Maria Teresa Martinez Lopez, que negaram provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora.

EDITADO EM: 23/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

## Relatório

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de juros de mora e multa de ofício, tendo em vista a apuração de deduções indevidas de dependentes, despesas médicas e despesas com instrução, nos anos-calendário de 2003 e 2004, e doações aos fundos da criança e do adolescente, no ano-calendário de 2004, conforme Auto de Infração de fls. 86 a 108. A multa de ofício foi qualificada no percentual de 150%, exceto no que tange à glosa de dependentes.

Conforme os esclarecimentos prestados pelo Contribuinte às fls. 40 a 43, não foram realizadas as despesas com instrução, médicas e a título de doação aos fundos da criança e do adolescente. O Contribuinte informou também haver contratado, por indicação, um contador para elaborar suas Declarações de Ajuste Anual.

De acordo com Termo de Constatação Fiscal de fls. 64/65, o Contribuinte e diversas outras pessoas físicas utilizavam-se do serviço do contador, que se tornou alvo de investigação policial, evidenciando-se a utilização de despesas falsas nas declarações.

Em sessão plenária de 29/10/2009, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2102-00.356 (fls. 167 a 174), assim ementado:

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

*Exercício: 2004,2005*

*IRPF - GLOSAS DE DESPESAS - RESPONSABILIDADE PELO  
PAGAMENTO DO IMPOSTO*

*A responsabilidade pelo recolhimento do IRPF decorrente de glosa de despesas indevidamente deduzidas pelo contribuinte é sempre sua, independentemente do fato de suas Declarações de Ajuste Anual terem sido elaboradas por um terceiro contratado para este fim.*

*MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE -  
JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA*

*Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos."*

A decisão foi assim registrada:

*"ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR parcial provimento ao recurso, para reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, nos termos do voto da Relatora."*

Cientificada do acórdão em 30/03/2012 (fls. 1670, a Fazenda Nacional interpôs, em 31/03/2010 (fls. 211), o Recurso Especial de fls. 170 a 210, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF – RICARF, visando rediscutir a **desqualificação da multa de ofício**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 06/10/2010 (fls. 218 a 228).

No apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- primeiramente cumpre informar que, sobre a qualificação da multa, não pode prosperar o que aduz o contribuinte, que incorreu em mera dedução indevida, que não agiu com dolo e que o seu contador agiu sem seu consentimento, ao incluir em sua declaração deduções de despesas inexistentes e, portanto, não pode ser responsabilizado por atos de terceiros;

- ora, somente a alegação de que sua declaração foi formulada por um terceiro e que este incluiu informações indevidas, sem o seu consentimento, não retira a responsabilidade do declarante pelas informações constantes na declaração, pois é inaceitável que o próprio contribuinte não tenha tomado conhecimento do conteúdo de sua declaração, onde constam deduções de despesas médicas que não realizou;

- a responsabilidade pela declaração, ainda que formulada por um terceiro, é do contribuinte, portanto se identificada a dedução de despesas que se sabe não foram realizadas, com o fito de reduzir o montante do imposto devido, resta caracterizado o evidente intuito de fraude e, portanto, é devida a qualificação da multa de ofício;

- por outro lado, a manutenção da qualificação da multa de ofício em 150% deve prevalecer, pois temos que a aplicação desta para alguns períodos contidos no lançamento teve amparo no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996;

- a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% tem lugar quando se comprova tratar-se de casos envolvendo evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964;

- nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, onde se utiliza de subterfúgios a fim de escamotear a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária, ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem;

- a caracterização do intuito doloso do Contribuinte, não olvidamos, é de difícil demonstração por parte da fiscalização;

- **no presente caso, conforme descrito pela autoridade fiscal e confirmado pela DRJ, houve a qualificação da multa, tendo em vista condutas de cunho fraudatório,**

praticadas deduções indevidas de valores da base de cálculo do IRPF, relativos aos anos-calendário 2004 a 2005, ensejando a redução de impostos e contribuições, sendo conduta reiterada do contribuinte;

- pelo supra exposto, claramente se configura glosa dolosa para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

- embora de difícil comprovação, o intuito doloso denuncia-se por meio de indícios ou elementos, que analisados isoladamente conduzem a uma interpretação que se afasta da realidade, mas que, por outro lado, se analisados em seu conjunto, demonstram cabalmente o *animus* doloso de fraudar o fisco;

- como se vislumbra facilmente, não se tratou de apenas um ano de glosa de despesas médicas indevidas, a situação é bastante distinta, tornando-se absolutamente inverossímil a idéia de que o contribuinte teria cometido meros equívocos, já que as quantias deduzidas foram reiteradas;

- dessa forma, como bem concluiu a autoridade julgadora de primeira instância, diante da reiterada e sistemática insubordinação aos ditames da lei, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte, mas sim como uma consequência direta da intenção deliberada de deduzir indevidamente valores do ajuste anual, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial, reformando-se o acórdão recorrido, para restabelecer a multa de 150%.

Às fls. 286 consta a Representação Secat/042/2014, informando que o Contribuinte foi cientificado do acórdão recorrido e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em 02/01/2014, quedando-se silente.

A Delegacia da Receita Federal em São José dos Campos/SP informa às fls. que o Contribuinte, intimado, quedou-se silente e que a parte incontroversa do crédito tributário foi transferida para o processo nº 16062.000255/02011-49.

## Voto

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de juros de mora e multa de ofício, tendo em vista a apuração de deduções indevidas, nos anos-calendário de 2003 e 2004. A multa de ofício foi qualificada no percentual de 150%, exceto no que tange à glosa de dependentes.

Conforme os esclarecimentos prestados pelo próprio Contribuinte às fls. 40 a 43, não foram realizadas, portanto não são verdadeiras as despesas com instrução, médicas e a título de doação aos fundos da criança e do adolescente. O Contribuinte informou também **haver contratado, por indicação, um contador para elaborar suas Declarações de Ajuste Anual.**

Dito profissional, alvo de investigação policial, prestava tal serviço para diversos outros Contribuintes, evidenciando-se a utilização de falsas despesas.

No acórdão recorrido, desqualificou-se a multa de ofício, ao argumento de que não teria sido comprovado o dolo por parte do Contribuinte, já que as declarações em tela teriam sido elaboradas por contador por ele contratado.

Em face de tal alegação, cabe trazer à colação o art. 136 do CTN, segundo o qual a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A multa qualificada de 150%, por sua vez, é aplicável, conforme determina o art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, quando se caracteriza uma das hipóteses definidas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, a seguir transcritos:

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

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

*II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou 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.*

*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."*

Com efeito, a utilização, por parte do Contribuinte, durante dois anos-calendário consecutivos, de deduções indevidas, sem qualquer comprovação, que ele próprio reconhece que os respectivos gastos não foram efetuados, não deixa dúvidas sobre o intuito doloso, no sentido de, utilizando-se de pagamentos inexistentes, reduzir a base de cálculo e, conseqüentemente, aumentar indevidamente a restituição do Imposto de Renda, conduta esta que não pode ser admitida. Ademais, o beneficiário desta majoração indevida da restituição era o Contribuinte.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para restabelecer a qualificação da multa de ofício, nos casos em que ela foi aplicada por ocasião da autuação.

*(assinado digitalmente)*

**MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora**

CÓPIA