



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.730725/2013-10
ACÓRDÃO	2002-008.468 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VERA LÚCIA PEREIRA DUARTE
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2009, 2010, 2011, 2012

GLOSA DE DEDUÇÃO. DEPENDENTES. INSTRUÇÃO. PREVIDÊNCIA PRIVADA. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada, ocorrendo a preclusão do direito à sua contestação em momento posterior.

GLOSA DE DEDUÇÃO. DEPENDENTES. INCAPAZ. SOGRA. DESPESAS MÉDICAS.

O sogro ou a sogra não podem ser dependentes, salvo se seu filho ou filha declarar 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.

Na ausência de comprovação da curatela de maior incapaz a glosa de dedução deve ser mantida em relação à tia da impugnante. Somente as despesas do titular e de seus dependentes legais, acompanhadas de documentação devem ser restabelecidas até o montante comprovado dos gastos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A prática dolosa e reiterada tendente a reduzir expressivamente o montante do imposto devido para evitar ou diferir o seu pagamento, bem como para a obtenção de restituições indevidas, enseja a aplicação da multa qualificada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andre Barros de Moura - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Henrique Perlatto Moura, Joao Mauricio Vital, Rodrigo Duarte Firmino (suplente convocado(a)), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Do Crédito Tributário

Cuida-se de Auto de Infração, fls. 182 a 200, lavrado em decorrência da glosa de deduções indevidas de dependentes, de instrução, de despesas médicas e de previdência privada, com exigência de imposto, acompanhado de multa de ofício normal (75%) para as duas primeiras infrações e qualificada (150%) para as duas últimas, além de juros moratórios conforme o quadro a seguir.

<i>Imposto</i>	<i>R\$44.779,72</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>R\$59.672,61</i>
<i>Juros de Mora (até 12/20013)</i>	<i>R\$12.229,31</i>
<i>Valor do Crédito Tributário</i>	<i>R\$116.681,64</i>

Do Procedimento Fiscal

Consta do Termo de Verificação Fiscal, fls. 201/209 que a ação fiscal foi iniciada em decorrência de investigação realizada pelo Escritório de Pesquisa e Investigação da 1ª Região Fiscal (ESPEI/1ª RF), quando foram identificadas, mediante diversos cruzamentos de informações nos sistemas da RFB, várias pessoas que se beneficiaram de restituições indevidas, cujas declarações foram transmitidas utilizando-se de determinados Protocolos de Internet – IP.

Segundo a narrativa da autoridade lançadora, o esquema para se beneficiar das restituições indevidas era executado por um grupo comandado por Luis Joubert

dos Santos Lima, conhecido por “Dr. Santos”, o qual cobrava pelos “serviços” de elaborar declarações com deduções fictícias, além de exigir um percentual sobre o valor do imposto restituído indevidamente.

A pedido do Ministério Público Federal foi expedido Mandado de Busca e Apreensão pela juíza da 12ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal. No cumprimento do referido mandado, foram apreendidos computadores e documentos em residências e escritórios de pessoas que participaram da fraude tributária efetuada nas declarações de ajuste anual de vários contribuintes.

A DRF Brasília (DF), de posse dos documentos relativos à investigação realizada pelo ESPEI/1ª RF e da documentação oriunda da Busca e Apreensão determinada pela 12ª Vara da Justiça Federal em Brasília, expediu Mandados de Procedimento Fiscal, relativos aos contribuintes que constavam do laudo da Polícia Federal IPL nº 04.2021/2007, incluindo a fiscalizada.

Intimada do Termo de Início do Procedimento Fiscal em 17/4/2013, a contribuinte apresentou em 17/5/2013 alguns documentos relativos às deduções dos exercícios 2009 a 2012. Em 27/6/2013 foi expedida intimação para que a contribuinte apresentasse cópia autenticada e da sentença judicial ou acordo homologado que teria estabelecido a obrigação de alimentos em relação a Manoelina Izaura Oliveira Pereira, Estefanny Duarte de Lima, Cármem Maria Ribeiro e Lígia Gaia Duarte Lima, pois constavam como alimentandas nas DIRPF.

Também foram solicitadas certidões de nascimento das alimentandas, comprovantes de dependência dos beneficiários relacionados nas DIRPF, comprovantes de despesas médicas, com instrução e com previdência privada.

A contribuinte apresentou documentos sem as formalidades legais para justificar a dependência de sua tia Manoelina, de duas menores Estefanny Duarte de Lima e Lígia Gaia Duarte Lima, informações desacompanhadas das certidões de nascimento de ambas e falta do termo de guarda ou adoção, além de que a sogra Cármem Maria Ribeiro foi também desconsiderada como dependente por inexistência de declarações em conjunto com o cônjuge.

A fiscalizada não comprovou as despesas com instrução junto à UPIS nos anos-calendário 2008 e 2009, tendo comprovado apenas despesas desta natureza nos anos de 2008 a 2011 para o filho Arthur Gaia Duarte de Lima no Centro Educacional JK.

Verificada a prática de manipulação dos valores de dedução de despesas médicas e tendo em vista os gastos não comprovados, a fiscalização realizou diligência e apurou o seguinte:

Intimado em 27/6/2013, o Comando do Exército respondeu em 9/7/2013 com o envio de fichas financeiras do FUSEX e a capacidade de pagamento da contribuinte. Nos documentos não constavam contribuições a plano de saúde e nem a contribuinte conseguiu comprovar os pagamentos. Também intimado na mesma data, o Comando da Marinha, informou que não mantém vínculo de

remuneração com a fiscalizada nem repassou valores a título de plano de saúde. Na mesma data a Associação dos Servidores Públicos do GDF confirmou a existência de pagamento a título de plano de saúde, mas tais valores destinaram-se ao Sr. Danilo Gaia e Sra. Manoelina Izaura e não à contribuinte. Todas estas informações referem-se a pagamentos nos anos de 2008 a 2011.

No mesmo dia 27/6/2013 foram expedidas intimações a várias prestadoras de serviços médicos, sendo que as empresas HOB Hospital Oftalmológico de Brasília, RZ Odontologia Cirúrgica, A e G Clínica Médica, CEF Odontologia e Instituto Clínico Ginecológico negaram a existência em seus registros de qualquer prestação de serviços à contribuinte. As empresas Clinorto Clínica Odontológica, Clínica Médica Chienkun não se manifestaram até o encerramento da fiscalização, mas a contribuinte também não comprovou os pagamentos. Quanto à Odontofácil Clínica de Odontologia houve devolução da correspondência pelos Correios. Apesar de a contribuinte não ter comprovado os pagamentos, o valor não foi glosado por ter sido informado como despesa de instrução no ano de 2009.

Segundo o relato fiscal, prática comum do grupo de “assessores” e “contadores” era incluir pagamentos inexistentes relacionados à previdência privada. Em 27/6/2013 foram intimadas as empresas Clube Sul América Saúde Vida e Previdência e Mongeral Aegon Seguros e Previdência para esclarecerem sobre a existência de pagamentos a título de previdência privada pela fiscalizada. Em resposta, ambas afirmam que não há nenhum pagamento relacionado a Sra. Vera Lúcia Pereira Duarte.

Diante do contexto probatório, a autoridade lançadora glosou as seguintes deduções por falta de comprovação, com base nas respostas da contribuinte, nas informações constantes do banco de dados da Receita Federal e em documentação obtida em diligências fiscais. A discriminação das glosas consta da planilha de fls. 210/214.

<i>Ano</i>	<i>Dependentes</i>	<i>Instrução</i>	<i>Despesa Médica</i>	<i>Previdência Privada</i>
2008	3.311,76	5.184,58	13.729,14	13.733,45
2009	3.460,80	5.417,88	17.227,41	12.862,34
2010	3.616,56	5.661,68	18.678,16	12.832,64
2011	3.779,28	5.916,46	37.393,48	-

Sobre parte das deduções indevidas a autoridade autuante imputou multa de ofício de 75% e qualificada de 150% sobre aquelas entendidas como fictícias que visaram restituições indevidas e que demonstram práticas que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Em razão disto foi lavrada

Representação Fiscal para Fins Penais, cujo processo de nº 10166.730726/2013-65 foram apensados a estes autos.

Cientificada do lançamento a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 219 a 223.

Alega que a autoridade autuante desconsiderou as justificativas sobre a inclusão das dependentes Manoelina Izaura e Cármen Maria. Segundo afirma a primeira é sua tia, pessoa incapaz e sua dependente econômica, ao passo que a segunda, sua sogra, poderia ser considerada dependente se a fiscalização tivesse permitido alterar suas informações para declaração em conjunto. Neste último caso afirma que não haveria qualquer mudança na tributação já que seu marido é aposentado por invalidez pela Marinha do Brasil.

Argumenta que com a aceitação das duas dependentes, muitas deduções não consideradas, em especial a do plano de saúde pago à Associação dos Servidores Públicos do Governo do Distrito Federal devem ser consideradas.

Afirma que diversas deduções não poderiam ser glosadas, pois embora não tivesse os comprovantes, a fiscalização não aguardou a confirmação do recebimento pelas empresas diligenciadas.

Pugna pela aceitação da dedução com despesa médica informada incorretamente no código de despesa com instrução.

Contesta a aplicação da multa de ofício sobre as glosas de dedução de despesas médicas e previdência privada. No caso da glosa de despesas médicas relativa à pretendida dependente Manoelina, adverte que a penalidade não poderia ser aplicada no percentual de 150%, pois não foi comprovada a intenção dolosa de fraude, já que apenas não comprovou a despesa por não ter encontrado os comprovantes e o gasto médico efetivamente ocorreu.

Entende que há divergência na fundamentação da multa de ofício qualificada em relação às outras deduções, pois a fiscalização justificou a penalidade no fato de ter havido recebimento de restituições nos anos-calendário 2008 a 2012, mas tal assertiva não procede, visto que em todas as declarações houve recolhimento complementar de imposto de renda.

Ao final pugna pelo cancelamento da exigência fiscal.

A 9ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve a exigência fiscal.

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/07/2014, o sujeito passivo interpôs, em 31/07/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, reiterou todos os termos de sua impugnação, sustentando, em apertada síntese, que:

a) possibilidade de retificação da declaração para ajustar à realidade fática

b) a relação de dependência de sua tia e de sua sogra estaria comprovada nos autos o que teria reflexo na glosa das despesas médicas.

c) a justificativa para aplicação da multa majora estaria equivocada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Andre Barros De Moura - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre a glosa de deduções indevidas de dependentes, sua tia e sua sogra e de despesas médicas, com exigência de imposto, acompanhado de multa de ofício normal (75%) para a primeira infração e qualificada (150%) para a última, além de juros moratórios.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

A impugnação é tempestiva e atende aos requisitos de admissibilidade do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dela tomo conhecimento.

Base Legal da Tributação das Deduções Indevidas

A base legal que possibilita as deduções pleiteadas pelo contribuinte está descrita nos artigos 8º e 35 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Os valores das deduções sujeitas a limite são atualizados anualmente.

Matérias não impugnadas

Conforme se depreende da leitura da peça de defesa, a impugnante não questionou a glosa de dedução de dependentes em relação a Estefanny Duarte de Lima e Lígia Gaia Duarte Lima, menores das quais não comprovou durante a ação fiscal deter a guarda judicial, nem as glosa de dedução com instrução e de previdência privada. Neste caso, por ausência de instauração do contencioso, incide a regra do artigo 17 do Decreto 70.235/1972 que regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Dependentes

A impugnante em sua peça de defesa insiste que a Sra. Manoelina Alzira deveria ser considerada dependente, pois a mantém economicamente. Também discorda da glosa em relação à Sra. Cármen Ribeiro, sua sogra e ainda requereu fosse a sua declaração retificada para considerá-la em conjunto com o marido.

De acordo com a legislação tributária transcrita, somente os dependentes descritos no texto legal podem assim ser considerados. Apesar de a contribuinte alegar que a Sra. Manoelina é sua dependente econômica, faltou a apresentação do Termo de Curatela, visto tratar-se de pessoa incapaz conforme afirma.

No caso da sogra, observa-se nos dispositivos transcritos que não há autorização legal para que os sogros figurem como dependentes na Declaração de Imposto de Renda do genro ou da nora. Todavia, a legislação permite que os pais sejam dependentes de seus filhos, desde que não auferam rendimentos superiores ao limite de isenção mensal.

Logo, para que os sogros sejam incluídos na Declaração do genro ou da nora é necessário que sejam dependentes do cônjuge do declarante, que deverá apresentar Declaração em conjunto, tributando, também, os seus rendimentos. No caso, não há informações sobre rendimentos tributáveis auferidos pelo cônjuge, Francisco das Chagas Borges de Lima Júnior, nem indicação no campo próprio de dependentes.

Somente é considerado declarante em conjunto, o cônjuge, companheiro ou dependente, cujos rendimentos sujeitos ao ajuste anual estejam sendo oferecidos à tributação na declaração apresentada pelo contribuinte titular.

Em consultas aos sistemas informatizados da Receita Federal, verifica-se que o marido da impugnante apresentou declaração de ajuste nos exercícios 2004 a 2008, tendo informado rendimentos tributáveis. Nos exercícios 2009 a 2012, não houve apresentação de declaração e, no exercício 2013 foi apresentada declaração com informação de rendimentos isentos.

O pedido para retificação da declaração de ajuste para considerar os rendimentos em conjunto com o marido e assim poder incluir a sogra como dependente não encontra amparo na legislação tributária, visto que nos termos do artigos 147 do Código Tributário Nacional a retificação da declaração de ajuste no caso em exame somente é admissível antes de iniciado o procedimento fiscal.

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Não se pode dizer que a contribuinte incidiu em mero erro que pudesse ser retificado na revisão do lançamento, a exemplo do que dispõe o precitado § 2º do dispositivo transcrito, porque seria preciso demonstrar a natureza tributável dos

rendimentos do marido o que não consta dos autos nem dos sistemas de dados da Receita Federal.

Dessa forma, a glosa em relação a estas duas dependentes deve ser mantida.

Despesas médicas

No caso das despesas médicas, a contribuinte não apresentou um documento sequer que pudesse confrontar a inexistência de planos de saúde em seu nome informada pelo Comando do Exército, pelo Comando da Marinha e pela Associação dos Servidores Públicos do GDF. Também não contestou as informações sobre a inexistência de prestação de serviço pelas empresas, HOB Hospital Oftalmológico de Brasília, RZ Odontologia Cirúrgica, A e G Clínica Médica, CEF Odontologia e Instituto Clínico Ginecológico.

O fato de as empresas Clinorto Clínica Odontológica e Clínica Médica Chienkun não se manifestarem até o encerramento da fiscalização não desconstituem a glosa fiscal, pois a contribuinte não se desincumbe de provar a existência da prestação dos serviços e também do pagamento realizado.

Quanto à Odontofácil Clínica de Odontologia, mesmo que tenha havido cancelamento da glosa por ter a contribuinte informado a despesa como instrução, não houve apresentação de documentação comprobatória da despesa, razão pela qual a dedução não pode ser considerada.

O reflexo da manutenção da glosa de dependentes é que em relação às Sras. Manoelina e Cármem as despesas médicas inerentes a elas também devem permanecer glosadas, visto que para usufruir do benefício fiscal da dedução, o contribuinte deve comprovar a relação de dependência para fins do imposto de renda, o que não foi feito.

Multa Qualificada

Apesar de não ter se manifestado sobre o mérito da glosa de dedução com previdência privada, a contribuinte questionou a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, tanto em relação a esta infração quanto sobre a dedução indevida de despesas médicas.

Não há como afastar a aplicação da multa de ofício qualificada sobre o valor do imposto apurado, tendo em vista o evidente intuito de fraudar o Fisco, materializado pela inserção de deduções fictícias nas sucessivas declarações, de forma reiterada e continuada, com o objetivo de usufruir restituições indevidas.

A Receita Federal do Brasil, com a operação realizada, conseguiu descobrir os mentores da fraude tributária, aqueles que montaram todo o esquema para que contribuintes recebessem indevidamente restituições do imposto de renda, mediante a majoração de deduções. Todavia, não se pode afirmar que sem a conivência do sujeito passivo, este o verdadeiro beneficiário dos valores subtraídos do Erário Público, não haveria fraude.

Para rebater a afirmação fiscal, a contribuinte adverte que há contradição entre o fato narrado pela fiscalização para qualificar a multa e a realidade das suas declarações de ajuste. Contesta o feito fiscal na medida que complementou imposto em todos os exercícios e não recebeu restituição. A contradição arguida pela impugnante é apenas aparente, pois conforme artigo 72 da Lei 4.506/64 a fraude além de ser uma ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, possui outra característica que é a de excluir ou modificar as características do mencionado fato com o objetivo de reduzir o montante do imposto devido e ainda evitar ou diferir o seu pagamento.

Observe-se que não é pelo fato de a contribuinte não ter obtido direito à restituição de imposto nas declarações de ajuste que a sua conduta estaria salvaguardada e por isto mesmo fora do alcance da imposição da multa qualificada, pois em última análise, como sobejamente demonstrado nos autos, utilizando-se artifícios contrários à lei, reduziu significativamente o montante do imposto devido.

Tivesse outra intenção a contribuinte, senão receber indevidamente os valores apurados nas declarações ou conforme já esclarecido, reduzir o montante do imposto devido, teria consultado a Receita Federal do Brasil sobre a licitude do procedimento, e não da forma como agiu.

Com efeito, diante das provas carreadas aos autos pela fiscalização, conclui-se pela irrefutável responsabilidade do sujeito passivo autuado, pois está caracterizada a intenção de burlar o fisco de maneira fora dos padrões convencionais.

Portanto, o argumento trazido na peça impugnatória para afastar a aplicação da multa qualificada não pode prosperar.

Conclusão

Por todo o exposto e considerando que a defesa não trouxe nenhum elemento que pudesse desconstituir o lançamento fiscal, voto pela improcedência da impugnação para manter a exigência fiscal na sua integralidade.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, por negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andre Barros De Moura