



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n° 10730.004574/2004-06
Recurso n° 158.424 Voluntário
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
Acórdão n° 102-49.503
Sessão de 05 de fevereiro de 2009
Recorrente JANAÍNA NUNES DIAS ANTUNES
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO II/RJ

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-Calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

IRPF - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO - Sendo a decadência insanável, deve ser, em nome do princípio da moralidade administrativa, reconhecida de ofício, independentemente do pedido do interessado.

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29, do Decreto 70.235, de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas.

IRPF - DEDUÇÕES - DESPESA MÉDICA - Comprovadas, através de recibos idôneos trazidos aos autos, a efetividade das despesas médicas efetuadas, devem as mesmas ser restabelecidas.

IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS COM DEPENDENTES E INSTRUÇÃO DE DEPENDENTES - São considerados como dependentes aqueles cuja dependência restar devidamente comprovada através de documentos hábeis.

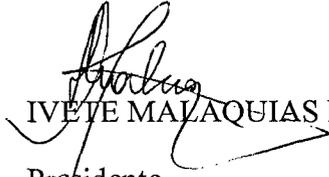
INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA - Somente enseja a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, quando há constatação de que a conduta do contribuinte esteve associada ao evidente intuito de fraude.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos: a) DESQUALIFICAR a

multa de ofício; b) ACOLHER a preliminar de decadência para o ano-calendário de 1998; c) DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer as despesas médicas de R\$ 129,00 no ano-calendário de 1999, nos termos do voto do Relator. Os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Sidney Ferro Barros e Moisés Giacomelli Nunes da Silva também davam provimento às despesas referentes à hidroterapia.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

Presidente


EDUARDO TADEU FARAH

Relator

FORMALIZADO EM: 18 ABR 2011

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka, Núbia Matos Moura, Sidney Ferro Barros (Suplente convocado). Ausente, justificadamente, a Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

Relatório

Janaína Nunes Dias Antunes recorre a este conselho contra a decisão de primeira instância, proferida pela 2ª TURMA/DRJ-RJ II, pleiteando sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 353 e 354.

Trata-se de exigência de IRPF com valor total de R\$ 159.604,48, relativo ao imposto incluindo multa de ofício de 75%, multa qualificada de 150% e juros de mora.

A autuação é decorrente de omissões de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, deduções indevidas de dependentes, despesas médicas, despesas com instrução e previdência privada e FAPI.

Considerando as circunstâncias das infrações apuradas, foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 10730.004575/2004-42, que se encontra apensado ao presente processo.

Inconformada, apresentou impugnação fls. 172 a 184 e documentos fls 185 a 319, alegando em resumo:

- Que seu filho, Hugo Antonio Nunes de Antunes, necessita de cuidados médicos especiais;

- O IPERJ não forneceria aos pensionistas o comprovante de rendimentos, tendo que elaborar as declarações por meio de contracheques, acarretando o erro apontado pelo fiscal;

- É órfã e ficou sob a tutela de seus tios. Com o falecimento de seu tio, ficou sob a guarda da tia, Saly Nunes Rocha, entendendo que a relação de dependência seria como mãe. Sua tia receberia rendimentos abaixo do limite de isenção;

- Despesas médicas do ano-calendário 1998: que sejam considerados os recibos (doc. 6) no total de R\$ 2.604,00 e os comprovantes (doc. 7) no montante de R\$ 2.122,00;

- Despesas médicas do ano-calendário 1999: que sejam aceitos o recibo (doc. 8) no valor de R\$ 94,00, os recibos (doc. 9) na quantia de R\$ 285,00 e os comprovantes (doc. 10) no total de R\$ 570,00 que não se trata de escola de natação, mas sim, tratamento médico;

- Despesas médicas do ano-calendário 2000: que sejam considerados os comprovantes (doc. 11) no montante de R\$ 1.240,00;

- Despesas médicas do ano-calendário 2001: requer a aceitação dos comprovantes (doc. 12) no valor de R\$ 1.560,00;

- Despesas médicas do ano-calendário 2002: que sejam considerados os documentos (doc. 13) no montante de R\$ 1.860,00;

- Despesa com instrução: que sejam aceitos os comprovantes (doc. 14 e 15) nos valores de R\$ 1.727,52 e R\$ 840,00;

- Quanto à contribuição à previdência privada/FAPI aduz que: desconta mensalmente 3% dos seus vencimentos a título de previdência sob a rubrica IPALERJ MENSALIDADE C, mas esse valor não consta nos comprovantes de rendimentos. O IPALERJ e a ALERJ dão informações desencontradas, conforme descrito em sua impugnação à fl. 179. Elaborou demonstrativos de fls. 255, 269, 284, 297 e 313, juntou os contracheques de fls. 257 a 268, 270 a 283, 285 a 296, 298 a 312 e 314 a 319, para comprovar a contribuição à previdência privada;

- Não recebeu as restituições dos anos-calendário 2001 e 2002 e o autuante não promoveu as compensações;

- Contesta a multa qualificada.

A DRJ proferiu Acórdão nº 13-14.111, mantendo parte do lançamento, que possui a seguinte ementa:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Diante dos fatos que demonstram que a autuada recebeu os rendimentos considerados omitidos, há que ser mantida a infração tributária imputada à contribuinte.

DEDUÇÕES. DEPENDENTE. DESPESAS MÉDICAS. DESPESA COM INSTRUÇÃO. PREVIDENCIA PRIVADA/FAPI. Cabe a glosa das deduções não comprovadas pela impugnante.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária.

MULTA QUALIFICADA. É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar caracterizado o intento doloso do contribuinte de se eximir do imposto devido.

RESTITUIÇÃO INDEVIDA A DEVOLVER. É incabível a cobrança de restituição indevida a devolver quando restar comprovado que a contribuinte não recebeu a restituição.

Do voto condutor do julgamento de primeira instância, extrai, ainda:

Que a impugnante parcelou parte do crédito tributário, conforme fl. 336.

Que a fiscalização se equivocou ao deduzir a contribuição à previdência privada do imposto apurado, de acordo com o que consta no auto de infração às fls. 18, 20, 22, 24 e 26, quando o correto seria abater da base de cálculo do imposto de renda. Todavia, o supracitado engano não poderá ser sanado, na presente oportunidade.

A responsabilidade pelas informações incluídas nas declarações de ajuste anual pertence à contribuinte, mesmo que ela tenha solicitado os serviços de um contador para elaborar as suas declarações de ajuste.

Em nenhum momento a SRF afirmou que seriam lícitos os atos praticados pela contribuinte e o seu contador. A SRF também não confirmou que as restituições estariam corretas.

Deve ser destacado que respeitado o prazo decadencial, o Fisco tem o direito de rever os atos praticados pelo sujeito passivo, lavrando-se o competente auto de infração, quando for o caso.

Constata-se que não há previsão legal para que a impugnante possa considerar a sua tia, Saly Nunes da Rocha, como sua dependente em matéria tributária.

Os mencionados documentos não podem ser aceitos para comprovar despesas médicas, tendo em vista que não são originais, contrariando o que determina a legislação.

Os contracheques não identificam o que seria contribuição à previdência privada. Com isso, não podem ser aceitos como comprovantes hábeis.

Tendo a contribuinte declarado a despesa com instrução, o seu filho como dependente e deduzido o limite legal de R\$ 1.700,00, conforme DIRPF há que ser cancelada a glosa de despesa com instrução.

Verifica-se, às fls. 23 e 25, que parte do imposto apurado no auto de infração relativo ao ano-calendário 2001 no valor de R\$ 16.015,17 e ano-calendário 2002 no valor de R\$ 1.845,07, refere-se à restituição indevida a devolver. A fiscalização não atentou para essa



4

situação. Dessa forma, tais fatos devem ser levados em consideração no cálculo do imposto para os anos-calendário 2001 e 2002.

O relator vota pela procedência em parte do Auto de Infração em tela, nos seguintes termos:

i) mantenha-se o imposto de R\$ 630,20 lançado para o ano-calendário 1998, mais **multa de ofício de 75%** e juros de mora regulamentares;

ii) cancele-se o valor de imposto de R\$ 392,98 e mantenha-se a importância de imposto de R\$ 7.012,63, do ano-calendário 1998, acrescido da **multa qualificada de 150%** e dos juros de mora regulamentares;

iii) mantenha-se o imposto de R\$ 297,00 lançado para o ano-calendário 1999, mais **multa de ofício de 75%** e juros de mora regulamentares;

iv) mantenha-se o imposto de R\$ 9.220,55 lançado para o ano-calendário 1999, mais **multa qualificada de 150%** e juros de mora regulamentares;

v) mantenha-se o imposto de R\$ 297,00 lançado para o ano-calendário 2000, mais **multa de ofício de 75%** e juros de mora regulamentares;

vi) mantenha-se o imposto de R\$ 11.151,99 lançado para o ano-calendário 2000, mais **multa qualificada de 150%** e juros de mora regulamentares;

vii) mantenha-se o imposto de R\$ 297,00 lançado para o ano-calendário 2001, mais **multa de ofício de 75%** e juros de mora regulamentares;

viii) cancele-se o valor de imposto de R\$ 16.015,17 e mantenha-se a importância de imposto de R\$ 1.893,62, do ano-calendário 2001, acrescido da **multa qualificada de 150%** e dos juros de mora regulamentares;

ix) mantenha-se o imposto de R\$ 349,80 lançado para o ano-calendário 2002, mais **multa de ofício de 75%** e juros de mora regulamentares;

x) cancele-se o valor de imposto de R\$ 1.845,07 e mantenha-se a importância de imposto de R\$ 2.287,47, do ano-calendário 2002, acrescido da **multa qualificada de 150%** e dos juros de mora regulamentares.

Em seu recurso voluntário, Janaína Nunes Dias Antunes alega em síntese:

(a) Insurge-se contra a multa qualificada, visto que colaborou com a fiscalização; (b) Que Saly foi sua tutora e que tal fato se inverteu após o falecimento do seu tio; (c) Quanto à contribuição à previdência privada/FAPI aduz que: desconta mensalmente 3% dos seus vencimentos a título de previdência sob a rubrica IPALERJ MENSALIDADE C, mas esse valor não consta nos comprovantes de rendimentos. O IPALERJ e a ALERJ dão informações desencontradas, conforme descrito em sua impugnação à fl. 179. Elaborou demonstrativo, juntou os contracheques para comprovar a contribuição à previdência privada; (d) Que em relação à glosa com as despesas médicas, muitos documentos foram perdidos com sua mudança de residência; (e) Que sejam aceitos os documentos comprobatórios por ela reunidos e anexados.



5

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

Conheço do recurso, vez que é tempestivo e com o atendimento dos pressupostos legais e regimentais de admissibilidade e passo a análise do pleito do contribuinte:

PRELIMINAR

DECADÊNCIA

Inicialmente, deve ser esclarecido que em homenagem ao princípio da moralidade administrativa a decadência deve ser reconhecida de ofício, razão pela qual passo a discorrer sobre o referido instituto a luz dos fatos constantes dos autos.

Este Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda ao atribuir à pessoa física e jurídica a incumbência de apurar e antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação. E o § 4º do art. 150 do CTN fixa prazo de homologação de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, no caso em que a lei não fixar outro limite temporal:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa."

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 1998 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Destarte, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 1999 e considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2003. A ciência do contribuinte ocorreu em 13/12/2004, portanto, o crédito tributário constituído pelo lançamento, relativo ao ano-calendário 1998, foi fulminado pela decadência.



6

DESPESAS MÉDICAS

Para o deslinde da questão relativamente à glosa de despesas médicas se faz necessário invocar a Lei nº 9.250, de 1995, *verbis*:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...)

II - das deduções relativas:

a) aos 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;

(...)

§ 2º O disposto na alínea "a" do inciso II:

(...)

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

(...)

Assim, para ser dedutível a despesa médica deve-se enquadrar nas hipóteses previstas no diploma legal supracitado.

O julgamento de primeira instância não considerou os documentos apresentados pela contribuinte por ocasião de sua impugnação, pois, segundo o relator, a contribuinte não apresentou os originais das despesas médicas, infringindo, desta forma a determinação do art. 44 da Instrução Normativa SRF nº 25/1996 e o art. 46 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001.

A contribuinte, por sua vez, informa que em função de sua mudança do Rio de Janeiro para a cidade de Niterói vários documentos foram perdidos ou até mesmo descartados, razão pela qual não foi possível a apresentação dos originais. Assevera, ainda, que possui um filho com necessidades especiais e que alguns dos documentos apresentados por ela foram obtidos juntos aos profissionais que lhe prestaram serviços médicos anteriormente.

Pelo que se verifica dos autos em cotejo com a documentação apresentada pela recorrente, bem como laudos atestando a incapacidade física de seu dependente (filho), deve ser restabelecida a dedução de R\$ 94,00 (11/11/1999) relativa ao tratamento dentário prestado pela odontóloga, Francyara Lenos da Silva (fl.219). De igual modo, deve ser restabelecida a dedução no valor de R\$ 35,00 (21/11/1999) relativa a serviços prestados pela fonoaudióloga, Tânia Falheiro da Silva (fl.220).

Todavia, em relação às despesas pagas ao "Centro Desportivo Aqua Fish" não há como considerá-la dedutíveis, pois o referido centro desportivo não constitui estabelecimento médico-hospitalar ou correlato, bem como não há nos recibos emitidos consignação de que a prestação de serviço refere à assistência fisioterápica.



7

DEDUÇÕES COM DEPENDENTES

A questão sob análise cinge-se, basicamente, à dedução indevida de dependentes, uma vez que a contribuinte inseriu na Declaração de Ajuste Anual a título de dependente sua tia, a Sra. Saly Nunes da Costa.

Quanto às deduções se faz necessário invocar a Lei n.º. 9.250, de 1995, *verbis*:

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea “c” poderão ser considerados como dependentes:

I - o cônjuge,

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

Pelo que se vê não há como enquadrar a tia, Saly Nunes da Costa, como dependente da contribuinte, por total falta de previsão legal.

DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI.

A recorrente pretendeu, em sua declaração de ajuste anual, a dedução a título de contribuição à previdência privada. Para tanto, apresentou os contracheques com a rubrica indicativa de IPALERJ – MENSALIDADE C. Posteriormente, em seu Recurso Voluntário, alegou que os valores descontados a título de previdência, constituem, na verdade, despesas médicas.



Pelo que se extrai dos contracheques carreados na impugnação, não há uma identificação clara de que os valores retidos referem-se a despesas médicas ou a outro tipo de contribuição passível de ser dedutiva.

Em sua peça recursal a contribuinte não apresenta qualquer documento que pudesse comprovar suas alegações. Isto posto, os contracheques, desacompanhados de provas das despesas incorridas, não podem ser aceitos como comprovantes hábeis capazes de justificar as deduções das declarações de ajuste.

Destarte, deve ser mantida a glosa relativa à contribuição à previdência privada.

MULTA APLICADA

A contribuinte insurge, ainda, contra a aplicação da multa de 150% sobre o imposto apurado.

Compulsando-se dos autos verifico que a multa qualificada se deu em razão do disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, que preceitua, *in verbis*:

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 – de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Por sua vez o art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, prescreve:

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 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 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 arts. 71 e 72.

A autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 150%, pois, entendeu configurada, em tese, o evidente intuito de fraude.

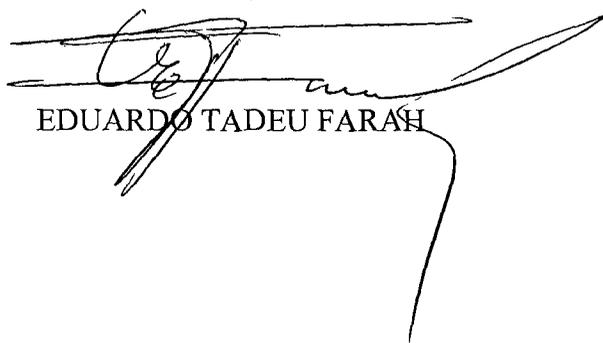
Todavia, discordo do entendimento da autoridade autuante. Para a inequívoca caracterização do intento doloso deve estar presente vontade livre e consciente do sujeito passivo em fraudar. Como não há outro elemento nos autos capaz de demonstrar a intencionalidade de sua ação, não há como considerar a qualificadora para os referidos valores. Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício deverá ser minuciosamente justificada e, principalmente, comprovada nos autos.

Desta forma, como a fiscalização não demonstrou que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, não cabe a aplicação da multa qualificada. Assim a multa deve ser reduzida a 75%.

Ante o exposto, voto por a) DESQUALIFICAR a multa de ofício; b) ACOLHER a preliminar de decadência para o ano-calendário de 1998; c) DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer as despesas médicas de R\$ 129,00 no ano-calendário de 1999.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de fevereiro de 2009



EDUARDO TADEU FARAH