



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.720614/2008-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.912 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2020
Recorrente JOSÉ CLAUDIO GOMES DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES DE DECIDIR.

Em não havendo novas razões de defesa levantadas perante a autoridade julgante de segunda instância, o próprio interno do CARF possibilita ao Relator a transcrição integral da decisão de primeira instância nos casos em que o Relator concorda com as razões de decidir e os fundamentos perfilhados na decisão recorrida.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Inocorrência de nulidade do lançamento quando o auto de infração foi lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento todas as formalidades essenciais necessárias ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

O direito à dedução de despesas médicas limita-se àquelas cujos beneficiários foram o contribuinte ou seus dependentes para fins de imposto de renda, desde que atendam aos requisitos legais e sejam devidamente comprovadas.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE PENSÃO ALIMENTÍCIA.

O direito à dedução de pensão alimentícia na Declaração Anual de Ajuste do alimentante é condicionado à prova inequívoca do cumprimento da decisão judicial.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

O direito à dedução de despesas com instrução na Declaração Anual de Ajuste é condicionado à prova inequívoca do pagamento e da relação de dependência com o contribuinte.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE.

O direito à dedução de despesas de dependente na Declaração Anual de Ajuste é condicionado à prova inequívoca da relação de dependência com o contribuinte, bem como da guarda judicial.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI.

À fiscalização compete efetuar o lançamento de glosa de contribuição à previdência privada e Fapi quando comprovado que o contribuinte declarou valor maior a que teria direito.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA.

Apenas as despesas comprovadamente indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda.

DA RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade por infração tributária é do contribuinte e independente da intenção do agente.

DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

A multa de ofício prevista na legislação de regência é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade lançadora furtar-se à sua aplicação.

DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não têm caráter de norma geral, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela, objeto da decisão.

DA NOTIFICAÇÃO A PROCURADOR.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

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)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração que tem por objeto crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física relativo ao ano-calendário 2005, constituído em decorrência da revisão da *Declaração de Ajuste Anual* em que a autoridade lançadora entendeu por considerar indevidas e glosar algumas das deduções ali informadas a título de (i) despesas médicas, (ii) despesas de Livro Caixa, (iii) despesas com instrução, (iv) deduções com dependentes, (v) deduções de pensão alimentícia judicial e (vi) deduções de Previdência Privada/FAPI. Com efeito, o crédito tributário foi apurado no montante total de R\$ 106.794,10, sendo que R\$ 51.841,80 correspondem à cobrança do imposto suplementar, R\$ 16.070,95 são relativos à incidência dos juros de mora e R\$ 38.881,35 dizem respeito à aplicação da multa de ofício no percentual de 75% (fls. 2/9).

Depreende-se do *Termo de Constatação e Intimação Fiscal* de fls. 25/26 e anexos de fls. 27/48 que, após analisar os documentos apresentados em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal de 11.08.2008 (fls. 10/12), a autoridade autuante constatou algumas irregularidades na Declaração de Ajuste do exercício de 2006 e acabou não aceitando alguns valores ali declarados, de acordo com os motivos explicitados abaixo:

DESCRIÇÃO	CONSTOU	CONSTAR	OBSERVAÇÕES
Contribuição à Prev. Privada e FAPI	5.991,06	2.991,06	Vide Obs.1
Dependentes	4.212,00	0,00	Vide Obs. 2
Despesas com instrução	4.396,00	0,00	Vide Obs. 3
Despesas Médicas	2.962,83	0,00	Vide Obs. 4
Pensão Alimentícia Judicial	12.000,00	0,00	Vide Obs. 5
Livro Caixa	163.567,08	1.622,25	Vide Obs. 6

Obs. 1 – Deduções – Contribuição à Previdência Privada e FAPI: Valor alterado conforme comprovante apresentado no valor de R\$ 2.991,06

VALOR DECLARADO	VALOR GLOSADO	MOTIVO
5.991,06	3.000,00	Comprovação do Valor de R\$ 2.991,06

Obs. 2. Deduções – Dependentes: Valor glosado conforme abaixo: (i) Fernanda A G dos Santos – Glosada porque não apresentou a guarda judicial da filha; (ii) Roberta Calsa Solera – Não comprovou a relação de dependência; e (iii) Stela Solera – Não comprovou a relação de dependência.

NOME	VALOR	MOTIVO
Fernanda A G Santos	1.404,00	Não apresentou guarda judicial da filha
Roberta C Solera	1.404,00	Não prova relação de dependência
Stela Solera	1.404,00	Não prova relação de dependência
TOTAL	4.212,00	

Obs. 3. Deduções – Despesas com instrução: Valor glosado por falta de apresentação dos comprovantes de pagamentos das despesas de instrução e também por falta de comprovação da relação de dependência.

VALOR DECLARADO	VALOR GLOSADO	MOTIVO
-----------------	---------------	--------

4.396,00	4.396,00	Falta de apresentação de comprovantes de pagamento e da relação de dependência
----------	----------	--

Obs. 4. Deduções – Despesas Médicas: Valor glosado – despesas com não dependente (Maria de Fátima C. Alberjante). Observamos que nos documentos apresentados da Separação Judicial não consta a obrigação do contribuinte de pagar convênio médico para a ex-mulher.

DESPESA MÉDICA	NOME	VLR DA GLOSA	MOTIVO
Fundação Cesp	Maria de Fátima C Alberjante	2.962,83	Documentos apresentados referentes a separação judicial não consta obrigação do contribuinte de pagar convênio médico a ex-mulher.

Obs. 5. Deduções - Pensão Alimentícia Judicial: Valor glosado tendo em vista que nos documentos da Separação Judicial, a pensão alimentícia deveria ser descontada em folha e depositada em conta corrente dos filhos. Assim, pensão paga em desacordo com o determinado na separação judicial não pode ser deduzida. Observamos que quando as despesas com instrução, o acordo judicial não determinou a obrigação de pagar despesas com instrução de nível superior, isto é, foi determinada a obrigação de pagar despesas de instrução apenas de nível colegial.

VALOR DECLARADO	VALOR GLOSADO	MOTIVO
12.000,00	12.000,00	Paga em desacordo com o determinado na separação judicial, que deveria ser com desconto em folha e depósito em conta corrente dos filhos. A obrigação de pagar despesas com instrução limitou-se ao nível colegial.

Obs. 6. Deduções – Livro Caixa: Valor glosado conforme o apurado na Planilhas GLOSAS DE LIVRO CAIXA E DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS DESPESAS DO LIVRO CAIXA (ANEXOS).

VALOR DECLARADO	VALOR GLOSADO	MOTIVO
12.000,00	12.000,00	Conforme apurado em demonstrativos anexos, discriminação por mês de todas as despesas lançadas, os documentos lançados e os valores glosados e os aceitos como despesas, bem como os motivos da glosa.

A propósito, verifique-se que o contribuinte havia sido intimado a apresentar documentação referente à Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2006 através do Termo de Início de Procedimento Fiscal datado de 11.08.2008 (fls. 10/12). O contribuinte solicitou algumas prorrogações de prazo e acabou sendo intimado e reintimado em 14.08.2008, 27.08.2008, 22.09.2008 e 03.10.2008. E, aí, em atenção às solicitações fiscais, o contribuinte

apresentou respostas em 16.09.2008 (fls. 17) e 08.10.2008 (fls. 24) em que prestou esclarecimentos e apresentou alguns dos documentos solicitados, os quais, a rigor, encontram-se colacionados às fls. 51/623.

O contribuinte foi, ainda, intimado a prestar esclarecimentos e apresentar documentos através do *Termo de Constatação e Intimação Fiscal* (fls. 25/26) e, em 19.11.2008, solicitou a prorrogação do prazo para que pudesse juntar o restante da documentação solicitada por meio da carta de fls. 50, sendo que até a data da lavratura do Auto de Infração não havia procedido com a apresentação dos esclarecimentos e documentos complementares. E, aí, a autoridade autuante acabou procedendo com as glosas das respectivas deduções objeto da presente autuação.

Na sequência, o contribuinte foi intimado da autuação em 17.01.2008 (fls. 633) e entendeu por presente Impugnação de fls. 636/745 em que alegou, em síntese, (i) a ilegalidade da glosa em relação às deduções com dependentes em decorrência da nulidade formal, (ii) a ilegalidade da glosa no que diz com as despesas médicas diante do efetivo direito de deduzir valores informados em Declaração, (iii) a ilegalidade da glosa concernente à pensão judicial alimentícia em virtude do cumprimento da obrigação homologada judicialmente, (iv) a ilegalidade das glosas relativas às despesas de Livro Caixa em face do efetivo direito de realizar as respectivas deduções as quais foram informadas na Declaração, (v) a ilegalidade das glosas relativas às despesas com instrução em virtude da nulidade formal, (vi) a ilegalidade da glosa realizada no que diz com a dedução de Previdência Privada/FAPI em decorrência do erro procedimental e, por fim, (vii) a inaplicabilidade da multa e juros moratórios.

Com base em tais alegações, o contribuinte requereu a nulidade do Auto de Infração no que diz com as glosas às deduções com dependentes e às despesas com instrução, bem assim que as demais glosas fossem canceladas e, ao final, que a improcedência do Auto de Infração e o cancelamento da multa fossem decretados.

Os autos foram encaminhados para a apreciação da peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 1.326/1.361, a 10ª Turma da DRJ de São Paulo – SP entendeu por julgar a impugnação improcedente, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2005

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Inocorrência de nulidade do lançamento quando o auto de infração foi lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento todas as formalidades essenciais necessárias ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

O direito à dedução de despesas médicas limita-se àquelas cujos beneficiários foram o contribuinte ou seus dependentes para fins de imposto de renda, desde que atendam aos requisitos legais e sejam devidamente comprovadas.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE PENSÃO ALIMENTÍCIA.

O direito à dedução de pensão alimentícia na Declaração Anual de Ajuste do alimentante é condicionado à prova inequívoca do cumprimento da decisão judicial.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

O direito à dedução de despesas com instrução na Declaração Anual de Ajuste é condicionado à prova inequívoca do pagamento e da relação de dependência com o contribuinte.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE.

O direito à dedução de despesas de dependente na Declaração Anual de Ajuste é condicionado à prova inequívoca da relação de dependência com o contribuinte, bem como da guarda judicial.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI.

À fiscalização compete efetuar o lançamento de glosa de contribuição à previdência privada e Fapi quando comprovado que o contribuinte declarou valor maior a que teria direito.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA.

Apenas as despesas comprovadamente indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda.

DA RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade por infração tributária é do contribuinte e independente da intenção do agente.

DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

A multa de ofício prevista na legislação de regência é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade lançadora furtar-se à sua aplicação.

DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não têm caráter de norma geral, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela, objeto da decisão.

DA NOTIFICAÇÃO A PROCURADOR.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

O contribuinte foi devidamente intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 03.11.2011 (fls. 1.364) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 1.366/1.392, protocolado em 05.12.2011, suscitando, pois, as razões do seu descontentamento. E, aí, os autos foram encaminhados para este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para apreciação do presente Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais requisitos de

admissibilidade, razão pela qual devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo, de logo, que o recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

- (i) Da ilegalidade das glosas relativas às deduções com dependentes em razão da nulidade formal (fls. 1.370/1.373):
 - Que a autoridade fiscal glosou os valores deduzidos a título de dependentes sob o argumento de que não houve a comprovação da relação de dependência, sendo que a autoridade acabou enquadrando a suposta infração erroneamente no artigo 83, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, o qual, a rigor, não prevê as deduções a título de dependentes, quando, na verdade, deveria ter fundamento a infração no artigo 77, parágrafos 1º e 4º do RIR, e no que diz com o valor da dedução deveria ter sido fundamentada no artigo 4º, III da Lei n. 9.250/95 e artigos 3º e 5º da Lei 11.119/2005; e
 - Que tal situação teria acarretado nítido erro de direito e desrespeito ao artigo 142 do CTN, pois no momento da lavratura do Auto de Infração o Fisco é obrigado tanto verificar o fato gerador quanto a determinar a matéria tributável.
- (ii) Da ilegalidade no que diz com as glosas efetuadas às despesas médicas em virtude do efeito direito em deduzir valores informados na declaração (fls. 1.373/1.376):
 - Que a despeito da equivocada conclusão estabelecida na r. decisão, a obrigação de pagar o convênio médico para sua ex-mulher teria restado efetivamente fixada na Separação Judicial, conforme se pode verificar do item VIII das Disposições Finais da Separação Consensual em que restou fixado que *“A mulher e os filhos permanecerão como dependentes do varão junto à Caixa de Assistência mantida pela Fundação existente na Companhia empregadora, cuja contribuição mensal é deduzida do salário bruto para apuração do valor da pensão alimentícia”*;
 - Que dentre os serviços prestados por toda e qualquer “Caixa de Assistência” estão inseridos os de assistência médica, odontológica e laboratorial, sendo que a obrigação do recorrente pagar a contribuição mensal da “Caixa de Assistência” mantida pela Companhia na qual era empregado restou expressamente designada na Separação Consensual e que, portanto, a contribuição mensal era deduzida do seu salário bruto e compunha o valor da pensão alimentícia.
- (iii) Da ilegalidade da glosa concernente à pensão judicial alimentícia em virtude do cumprimento da obrigação homologada judicialmente (fls. 1.376/1.379):
 - Que a acusação fiscal concluiu que os valores deduzidos a título de pensão foram pagos em desacordo com o que restou determinado na separação judicial e que embora a autuação tenha efetuado uma

interpretação literal do acordo celebrado com sua ex-mulher, esta interpretação não merece prosperar, sendo que de acordo com o item VI – Pensão Alimentícia do acordo, comprometeu-se a despende ¼ de seus rendimentos líquidos para seus filhos a título de pensão alimentícia, cujos valores eram prestados mediante desconto em sua folha de salários; e

- Que à época dos fatos aqui discutidos, atuava como profissional autônomo (engenheiro civil), de modo que a retenção de seus rendimentos em folha de salários tornou-se impossível, sendo que a obrigação a prestar alimentos aos seus filhos na proporção de ¼ permaneceu intacta independente do modo através do qual era cumprida, quer seja por meio de retenção na folha de salários ou pagos pessoalmente aos alimentandos.

(iv) Da ilegalidade das glosas relativas às despesas de Livro Caixa em face do efetivo direito de realizar as respectivas deduções as quais foram informadas na Declaração, nos termos das provas juntadas (fls. 1.379/1.385):

- Que de acordo com os *Contratos de Prestação de Serviços Técnicos e Profissionais de Engenharia*, era, enquanto contratado, competente a administrar os serviços a serem executados, a comprar os materiais que eram utilizados nas obras e a vistoriar as obras, sendo que a maioria das despesas glosadas dizem respeito às aquisições de materiais e ao pagamento de mão-de-obra necessários ao cumprimento dos contratos, de modo que refletem despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, as quais, aliás, foram devidamente escriturados no Livro Caixa;

- Que não há se falar na obrigatoriedade de que todas as despesas sejam comprovadas com documentos emitidos em nome do contribuinte, mas, sim, que o contribuinte comprove que efetivamente suportou tais desembolsos, razão pela qual, restando-se comprovado o vínculo entre os terceiros cujos nomes constavam das notas fiscais e que o contribuinte foi quem efetivamente arcou com as despesas, as deduções efetuadas no Livro Caixa mostram-se devidas, sendo que ainda que as notas fiscais fossem emitidas em nome de terceiros, os contratos firmados com esses terceiros demonstravam que o recorrente é quem arcava com o pagamento das despesas; e

- Que a autoridade fiscal deveria ter diligenciado perante os terceiros para questioná-los se o recorrente havia efetivamente arcado com as despesas ou se foram eles próprios, os terceiros, quem arcaram pessoalmente com as despesas.

(v) Da ilegalidade das glosas relativas às despesas com instrução em virtude da nulidade formal (fls. 1.385/1.389):

- Que a fiscalização enquadrou a suposta infração relativa às deduções a título de despesas com instrução no artigo 8º, II, “b” da Lei n. 9.250/95, com redação dada pela MP n. 22/02, convertida na Lei n. 10.451/2002, sendo que, à época dos fatos, referido dispositivo não estava em vigor,

posto que a Lei n. 11.119/2005 havia alterado sua redação, de modo que a fiscalização acabou aplicando norma inexistente no sistema jurídico pátrio, a qual não deveria produzir qualquer efeito no caso dos autos e que, se a norma constante do artigo 8º em sua redação original foi aplicada ao caso em análise, o valor a ser glosado deveria ser o de R\$ 3.996,00 e jamais o valor de R\$ 4.396,00, já que o contribuinte teria deixado de comprovar dois dependentes;

- Que a fiscalização acabou desrespeitando o artigo 142 do CTN que prescreve que o Fisco, além de verificar a ocorrência do fato gerador, deve determinar a matéria tributável; e

- Que a fiscalização aduziu que na decisão judicial restou *determinada a obrigação de despesas de instrução apenas de nível colegial*, sendo que compete ao Fisco apenas aplicar a Lei por força do princípio da legalidade, de modo que nos termos do artigo 77, § 1º, III e § 2º da Lei 9.250/95, poderão ser considerados como dependentes os maiores de 24 anos de idade caso ainda estejam cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau, sem contar que não restou determinada na Separação Judicial que as despesas de instrução com os filhos seriam apenas até o nível colegial, mas, sim, que “o pai deveria suportar, ainda, com as despesas escolares dos filhos a nível do colégio que se encontram matriculados.

(vi) Da ilegalidade da glosa realizada no que diz com a dedução de Previdência Privada/FAPI em decorrência do erro procedimental (fls. 1.390/1.391):

- Que a fiscalização concluiu que o valor de R\$ 3.000,00 foi alterado e acabou glosando tal valor, sendo que, em virtude do erro de digitação, o contador fez constar na coluna Pagamentos e Deduções o valor de R\$ 5.991,06 quando, na verdade, o valor correto que deveria ter sido informado era de R\$ 2.991,06, de modo que caberia à fiscalização alocar o valor correto na referida coluna para, a partir de então, recalculer o montante tributário devido, sem que sobre tal montante incorresse multa, já que não houve a prática de qualquer infração.

(vii) Da inaplicabilidade da multa e dos juros moratórios sobre a multa (fls. 1.391):

- Que, *ad argumentandum tantum*, uma vez que a obrigação principal é inexistente, a aferição de multa e juros moratórios também se mostra inexistente, sendo que, nos casos em que o contribuinte age de boa-fé, inexistente qualquer sanção a ser aplicada, e que, em último caso, a incidência de juros moratórios sobre a multa não é devida

Com base em tais alegações, o contribuinte requer a nulidade do Auto de Infração no que diz com as glosas às deduções com dependentes e às despesas com instrução, bem assim que as demais glosas sejam canceladas e, ao final, que seja decretada a improcedência do Auto de Infração e o cancelamento da multa. Ao final, o recorrente ainda solicita que o nome do patrono conste em todas as intimações e notificações.

Pelo que se pode notar da leitura das alegações acima, o recorrente não apresentou novas ou diferentes razões de defesa em comparação com aquelas que já haviam sido suscitadas em sua peça impugnatória de fls. 636/745. Por essa razão, entendo por adotar como razões de decidir os fundamentos tais quais formulados pela decisão de 1ª instância, valendo-me, para tanto, da autorização constante do artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF - CARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015¹. Passarei a reproduzi-la adiante:

“DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de realizar deduções da base de cálculo do imposto de renda. A legislação ainda exige que o contribuinte, quando intimado, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício.

A **Lei nº. 9.250/1995** determina em seu art. 8º:

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

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1, 2º e 3º graus, creches, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.998,00 (um mil, novecentos e noventa e oito reais);

c) à quantia de R\$ 1.272,00 (um mil, duzentos e setenta e dois reais) por dependente;

(...)

e) às contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 Código de Processo Civil;

¹ Cf. Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015. Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem: [...] § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

(...)

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

IV – não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V – no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 3º As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 Código

de Processo Civil, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II do **caput** deste artigo.

Lei nº 8.134/90

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

I – a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II – os emolumentos pagos a terceiros;

III – as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º *As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.*

§ 4º *Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.*

Lei nº 9.532/97

Art. 11. As deduções relativas às contribuições para entidades de previdência privada, a que se refere a alínea e do inciso II do art. 8o da Lei no 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e às contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual Fapi,

a que se refere a Lei no 9.477, de 24 de julho de 1997, cujo ônus seja da própria pessoa física, ficam condicionadas ao recolhimento, também, de contribuições para o regime geral de previdência social ou, quando for o caso, para regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, observada a contribuição mínima, e limitadas a 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos.

§ 1º *Aos resgates efetuados pelos quotistas de Fundo de Aposentadoria Programada Individual Fapi aplicam-se, também, as normas de incidência do imposto de renda de que trata o art. 33 da Lei no 9.250, de 26 de dezembro de 1995.*

§ 2º *Na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, o valor das despesas com contribuições para a previdência privada, a que se refere o inciso V do art. 13 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual Fapi, a que se refere a Lei no 9.477, de 24 de julho de 1997, cujo ônus seja da pessoa jurídica, não poderá exceder, em cada período de apuração, a 20% (vinte por cento) do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano.*

§ 3º *O somatório das contribuições que exceder o valor a que se refere o § 2º deste artigo deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.*

§ 4º *O disposto neste artigo não elide a observância das normas do art. 7º da Lei nº 9.477, de 24 de julho de 1997.*

§ 5º *Excetua-se da condição de que trata o caput deste artigo os beneficiários de aposentadoria ou pensão concedidas por regime próprio de previdência ou pelo regime geral de previdência social.*

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99 consolida a legislação e dispõe acerca das condições exigidas para o exercício do direito de redução da base de cálculo do tributo mediante dedução de despesas legalmente previstas.

Dedução de Despesas Escrituradas no Livro Caixa

Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

I – a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II – os emolumentos pagos a terceiros;

III – as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):

I – a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II – a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III – em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.

Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

§ 3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

Dedução de Dependente

Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

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 o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV – o menor pobre, até vinte e um 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 vinte e um 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.

§ 2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º).

§ 4º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 3º).

§ 5º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 4º).

Dedução de Pensão Alimentícia

Art.78. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

§1º A partir do mês em que se iniciar esse pagamento é vedada a dedução, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.

§2º O valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subsequentes.

§3º Caberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto.

§4º Não são dedutíveis da base de cálculo mensal as importâncias pagas a título de despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).

§5º As despesas referidas no parágrafo anterior poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração anual, a título de despesa médica (art. 80) ou despesa com educação (art. 81) (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).

Dedução de Despesas Médicas

Art.80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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;

(...)

Dedução de Despesas com Educação

Art. 81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1.º, 2.º e 3.º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, inciso II, alínea "b").

§ 1.º O limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de um mil e setecentos reais, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, inciso II, alínea "b").

§ 2.º Não serão dedutíveis as despesas com educação de menor pobre que o contribuinte apenas eduque (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 35, inciso IV).

§ 3.º As despesas de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo, observados os limites previstos neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, § 3.º).

§ 4.º Poderão ser deduzidos como despesa com educação os pagamentos efetuados a creches (Medida Provisória n.º 1.74937, de 1999, art. 7.º).

Dedução de Contribuições à Previdência Privada/Fapi

Art. 82. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidas as contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual FAPI cujo ônus seja da pessoa física (Lei n.º 9.477, de 1997, art. 1.º, § 1.º, e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 11).

§ 1.º A dedução prevista neste artigo, somada à de que trata o inciso II do art. 74, fica limitada a doze por cento do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos (Lei n.º 9.532, de 1997, art. 11).

§ 2.º É vedada a utilização da dedução de que trata este artigo no caso de resgates na carteira de Fundos para mudança das aplicações entre Fundos instituídos pela Lei n.º 9.477, de 1997, ou para aquisição de renda junto às instituições privadas de previdência e seguradoras que operam com esse produto (Lei n.º 9.477, de 1997, art. 12 e parágrafo único).

Base de Cálculo do imposto na declaração

Art. 83. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, e Lei n.º 9.477, de 1997, art. 10, inciso I):

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas ao somatório dos valores de que tratam os arts. 74, 75, 78 a 81, e 82, e da quantia de um mil e oitenta reais por dependente.

(...)

O art. 73 do RIR/99 traz as seguintes disposições do Decreto-lei n.º 5.844/43:

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

§1.ºSe 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, §4.º).

§2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §5º). (sem grifos no original)

E o art. 797 do mesmo Regulamento, ao tratar da manutenção e guarda dos documentos vinculados às Declarações de Ajuste do Imposto de Renda, estabelece:

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei n.º 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

De maneira simplificada, deve-se afirmar que o contribuinte tem direito a deduzir pagamentos devidamente comprovados e enquadrados nas especificações acima, cabendo-lhe o ônus de provar a regularidade de suas deduções quando assim solicitado pela administração tributária.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O contribuinte insurge-se pela ilegalidade da dedução indevida de dependente em face da nulidade formal, por dispositivo legal levantado como infringido que não prevê as deduções a título de dependentes sendo que o enquadramento legal da infração estaria previsto no art. 77, §§ 1º e 4º do RIR, bem como o valor da dedução previsto pelo art. 4º, III, da Lei n.º 9.250/95 e arts. 3º e 5º da Lei n.º 11.119/2005.

Alega ainda que a fiscalização desrespeitou o art. 142 do Código Tributário Nacional em face da obrigatoriedade do Fisco em, além de verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, sendo nulo o Auto de Infração. No entanto, tais alegações não prosperam como veremos a seguir.

De início, destacamos que as hipóteses de nulidade estão previstas no art. 59, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal – PAF, e que dispõe:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente processo, todos os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, servidor competente para tal, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos, no decorrer da fiscalização.

Especificamente com relação ao Lançamento em pauta, constata-se que todos os requisitos previstos no art. 10, do Decreto 70.235/1972, abaixo transcrito, também foram plenamente observados quando de sua lavratura:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

De fato, o inciso IV do art. 10 do PAF, dispõe que o Lançamento deverá conter a **disposição legal infringida**. Não se discute ser a disposição legal infringida requisito formal indispensável ao Lançamento, porém tal não ocorreu no presente caso. A situação de fato e que sustenta a apuração de tributos devidos, bem como as demais infrações apuradas e lançadas, é o fato de o contribuinte ter deduzido da base tributável despesas não comprovadas ou sem previsão legal.

Todos os dispositivos legais constantes do presente Lançamento são aplicáveis às infrações descritas e, embora algum dispositivo possa contemplar a infração de forma genérica, tal fato não acarreta por si só, a nulidade do lançamento.

Embora o impugnante alegue que o dispositivo legal infringido estaria previsto no art. 77, §§ 1º e 4º do RIR, não relacionado no enquadramento legal pela fiscalização, deve-se atentar que foi citado o art. 8º, da Lei no. 9.250/95, que contempla todas as deduções permitidas, inclusive àquela relacionada aos dependentes.

Ainda, mesmo que houvesse qualquer incorreção no enquadramento legal, esta seria suprida pela Descrição dos Fatos contida nos autos, amparada pelas solicitações realizadas ao fiscalizado, parte integrante do Auto de Infração, nos quais se identificam os fatos que deram origem à notificação.

Além disso, a citada Lei nº 11.119/2005 somente alterou o valor passível de dedução por dependente e de instrução, inclusive utilizados pelo contribuinte em sua declaração de ajuste anual AC 2005, permanecendo inalterados os requisitos legais necessários ao direito às deduções pleiteadas.

Quanto aos valores das deduções de dependente e despesas com instrução, a fiscalização mencionou a Lei nº 10.451/2002 a qual estabelecia como limite de dedução os valores de R\$ 1.272,00 por dependente e R\$ 1.998,00 para despesas com instrução, vigente até maio de 2005, quando foram atualizados pela Lei no. 11.119/2005 para R\$ 1.404,00 e R\$ 2.198,00, respectivamente.

Os valores atualizados pela Lei nº 11.119/2005, favoreceriam o contribuinte na apuração do imposto de renda devido, caso houvesse a comprovação do direito a tais deduções, o que não ocorreu como veremos em tópico específico. E mais, o contribuinte demonstrou em sua impugnação, pleno conhecimento tanto da infração cometida quanto do valor apurado, tanto que requer, caso seja outro o entendimento, seja considerado o menor valor para a glosa de despesa de instrução de dois dependentes, o que o beneficiaria novamente.

Assim, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10 do Decreto 70.235/72, não ensejando declaração de nulidade e mais, uma vez que o contribuinte se defendeu adequadamente, descaberia a preliminar de nulidade como se verifica na ampla jurisprudência administrativa, que citamos a exemplo do impugnante:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA INEXISTÊNCIA - Inexiste nulidade no auto que contém a descrição dos fatos e seu enquadramento legal, permitindo amplo conhecimento da alegada infração. (Ac. 1º CC 10805.383)

PAF-NULIDADE AUTO DE INFRAÇÃO – Não há que se alegar cerceamento de defesa por inadequado enquadramento legal no Auto de Infração, quando este está mencionado de forma satisfatória, ensejando minuciosa defesa do sujeito passivo. (Ac. 1º CC 10417073)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL NULIDADE - Contendo o auto de infração completa descrição dos fatos e enquadramento legal, mesmo que sucintos,

atendendo integralmente ao que determina o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, especialmente quando a infração detectada foi simples falta de recolhimento de tributo. (Ac. 2º CC 20211700)

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO CERCEAMENTO DE DEFESA
– Incabível a arguição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente. Estando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa. O cerceamento do direito de defesa não prevalece quando todos os valores utilizados na autuação se originam de documentos e demonstrativos constantes nos autos do processo. (Acórdão 1º CC, 10613409).

Saliente-se que é na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferido o acórdão de primeira instância administrativa, apreciando-se todos os seus argumentos e provas, à luz da legislação tributária.

No caso, foi facultado ao contribuinte impugnação na qual o autuado demonstra de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal e apresenta seus argumentos de defesa, ora apreciados, concedendo-lhe ampla defesa.

Portanto, tendo o auto de infração sido lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento, inclusive em atendimento ao art. 142, Código Tributário Nacional – CTN e, existentes no instrumento todas as formalidades essenciais necessárias ao exercício do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DA DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

O contribuinte insurge-se pela ilegalidade da dedução indevida de despesas médicas em face do seu efetivo direito em deduzir os valores informados em declaração, conforme disposto nos autos de separação consensual, item Disposições Finais – VIII, em que o impugnante ficou obrigado a pagar a contribuição mensal da Caixa de Assistência mantida pela companhia na qual era empregado e que possuía como dependentes tanto os filhos como a ex-mulher.

Acrescenta que o plano de saúde pago à ex-mulher é obrigação inserida na separação judicial, compõe o valor da pensão alimentícia e está aquém de tributação pelo fisco, devendo ser deduzido da base de cálculo do IRPF, requerendo o cancelamento da glosa;

Nas Disposições Finais, o item VIII, do acordo de separação judicial, às fls.63/64, consta:

VIII – A mulher e os filhos permanecerão como dependentes do varão junto à Caixa de Assistência mantida pela Fundação existente na Companhia empregadora, cuja contribuição mensal é deduzida do salário bruto para apuração do valor da pensão alimentícia.

Observa-se que a dependência da ex-esposa do contribuinte estipulada pela sentença, refere-se unicamente à Caixa de Assistência, tanto que o valor da contribuição não compõe a base de cálculo da pensão alimentícia que é exclusiva dos filhos.

Assim, totalmente improcedente a alegação do impugnante de que tal despesa compõe o valor da pensão alimentícia, inclusive, a decisão judicial não determinou o pagamento de pensão alimentícia a ex-esposa, havendo renúncia a tal direito por ambos os cônjuges, conforme último parágrafo do item VI do acordo judicial, às fls. 758.

O documento de fls. 70, referente ao extrato anual de utilização do plano especial de saúde da Fundação Cesp – PES informa o valor pago ao usuário Maria de Fátima C.

Albejante, ex-esposa e não dependente do contribuinte para efeito de imposto de renda, inclusive com orientação, no próprio formulário, de que: para efeito de declaração de ajuste anual do imposto de renda, faça o abatimento para os dependentes aceitos pela Receita Federal.

Esclareça-se que, **somente são passíveis de dedução**, na declaração de ajuste anual, **as despesas médicas pagas em decorrência de decisão ou acordo judicial, que preencham todos os requisitos legais de permissibilidade de tais despesas**, constando tal esclarecimento da questão n.º 333 do Perguntas e Respostas, do Programa de Imposto de Renda, abaixo transcrita:

333 São dedutíveis os pagamentos estipulados em sentença judicial que excedam a pensão alimentícia?

Somente é dedutível o valor pago como pensão alimentícia.

As quantias pagas decorrentes de sentença judicial para cobertura de despesas médicas e com instrução, destacadas da pensão, são dedutíveis sob a forma de despesas médicas e despesas com instrução dos alimentandos, desde que obedecidos os requisitos e limites legais.

Os demais valores estipulados na sentença, tais como aluguéis, condomínio, transporte, previdência privada, não são dedutíveis.(g.n.).

Certo é que, a ex-cônjuge teria que se enquadrar na condição de dependente para que fosse dedutível a respectiva despesa com plano de saúde, posto que a lei restringiu a dedução aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Como já dito a ex-esposa não se enquadra na condição de dependente, por não estar incluída no rol de dependentes constante da legislação acima mencionada.

Assim, não são dedutíveis, na declaração do impugnante, as despesas médicas pagas à Fundação Cesp referente a ex-cônjuge Sra. Maria de Fátima C. Albejante, mantendo-se o valor glosado de despesas médicas, correspondente a R\$ 2.962,83.

DA DEDUÇÃO INDEVIDA DE PENSÃO ALIMENTÍCIA.

O contribuinte insurge-se pela ilegalidade da dedução indevida de pensão judicial em face do cumprimento de obrigação homologada judicialmente e que a interpretação literal do acordo judicial, efetuado pela fiscalização, não deve prosperar.

Acrescenta que a obrigação prevista no acordo judicial comprometeu um quarto dos rendimentos líquidos para seus filhos, a título de pensão judicial a qual se tornou inócua em face de o impugnante não ser mais trabalhador da empresa CPFL – Companhia Paulista de Força e Luz.

Alega ainda, que atualmente atua como profissional autônomo sendo impossível a retenção de seus rendimentos em folha de salário, ressaltando-se que a obrigação de manter o sustento de seus filhos, mediante a prestação de alimentos proporcionais ao fixado em decisão homologatória, permaneceu intacta e é direito indisponível desde que reconhecido o binômio necessidade/possibilidade e que conservou a obrigação assumida, por meio do pagamento dos alimentos diretamente aos seus filhos, à proporção em que fora firmada judicialmente.

De acordo com os dispositivos legais acima transcritos, o direito do contribuinte consiste em deduzir o valor pago a título de pensão alimentícia de seus rendimentos tributáveis, reduzindo a base de cálculo do tributo, desde que o pagamento decorra do cumprimento de normas do direito de família, conforme decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

O acordo homologado judicialmente apresentado pelo contribuinte às fls. 757/758, determinou no item Pensão Alimentícia:

VI – A título de pensão alimentícia para os filhos, contribuirá o varão, com importância mensal correspondente a ¼ (um quarto) dos seus vencimentos líquidos, que nesta data equivale a Cr\$ 315.683,00 que será descontada em folha de pagamento por sua empregadora, a Companhia Paulista de Força e Luz, e depositada em conta corrente a ser aberta em nome dos filhos com movimentação pela mãe. (...)

Como se observa do acordo judicial, o depósito do valor estipulado para pensão alimentícia deveria ser descontado em folha de pagamento do contribuinte e efetuado em conta corrente no nome dos filhos, pela empresa empregadora.

O fato de o contribuinte não ser mais trabalhador da empresa mencionada no acordo judicial, não altera a forma de pagamento de pensão alimentícia aos filhos decorrentes da decisão judicial de se efetuar desconto em folha de pagamento. Assim, tendo o contribuinte recebido rendimento suplementar de aposentadoria através da Fundação Cesp, o desconto deveria ter sido efetuado no campo próprio 04 – *Pensão Alimentícia (informar o beneficiário no campo 6)*, constante do comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte – AC 2005, às fls. 51.

Os recibos emitidos por Maria de Fátima Carvalho Albejante, apresentados pelo impugnante às fls. 768/799, não são documentos hábeis a comprovar o pagamento de pensão alimentícia a sua filha Fernanda A. G. dos Santos, nos termos da decisão judicial.

Portanto, mantém-se a glosa de dedução indevida de pensão alimentícia.

DA DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE INSTRUÇÃO.

O contribuinte alega que a fiscalização aduziu que em decisão judicial foi determinada a obrigação de pagar despesas de instrução apenas até o nível colegial, contudo compete ao fisco apenas e tão somente aplicar a lei, nada mais em face do princípio da estrita legalidade.

Acrescenta que a locução *a nível de (sic)* empregada na decisão judicial, erroneamente interpretada pela fiscalização, condiz em um plano de referência topográfico – equidade relacionada ao valor das despesas suportadas à época pelo Impugnante, estabelecendo-se o quantum gasto com as despesas escolares dos filhos até conclusão de seus estudos – 24 anos, aos moldes e ditames legais.

A decisão judicial, no item referente a despesas com instrução, determinou:

Além da pensão o pai suportará, ainda, as despesas escolares dos filhos, a nível do Colégio que se encontram matriculados.

Entende-se que a obrigação do contribuinte de arcar com as despesas escolares dos filhos refere-se a permitir o estudo em instituição de igual qualidade a que se encontravam matriculados à época da separação judicial.

Observa-se que o contribuinte apresenta os boletos de pagamento de fls. 780/783, referentes a pagamentos efetuados a Funcamp Cobrança – Extcamp, tendo como sacados o próprio contribuinte e sua filha Fernanda. Tais pagamentos não são suficientes para comprovar que se trata de curso em estabelecimento de ensino de 3º grau, curso de especialização ou profissionalizante, nos termos da legislação acima transcrita. Além disso, as declarações de fls. 768/799, incluem pagamentos a Funcamp em nome da filha Fernanda, sendo inconsistente a informação de quem efetuou o respectivo pagamento – a ex-esposa ou o contribuinte.

E ainda, o contribuinte não apresentou documento hábil que identifique a **natureza do curso**, ressaltando-se que a descrição precisa do curso frequentado, bem como a identificação do beneficiário do mesmo, é imprescindível para que se possa verificar se a despesa concernente é dedutível, nos termos da legislação acima citada.

Não obstante a observação supra, o contribuinte não informou despesas com instrução em seu nome ou de sua filha Fernanda na declaração de ajuste anual – AC 2005, conforme se observa às fls. 626, não podendo ser acolhidas novas deduções após o início do procedimento fiscal.

Nesse sentido, temos o art. 138, parágrafo único e o art. 147, §1º, ambos do Código Tributário Nacional – CTN, bem como o art. 7º, § 1º do Decreto 70.235/1972 e o art. 832 do Decreto nº 3.000/1999 – RIR/99, transcritos a seguir, com grifos nossos:

Código Tributário Nacional:

Art. 138. *A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

Parágrafo único. *Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

(...)

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.*

Decreto 70.235/72

Art. 7º *O procedimento fiscal tem início com:*

- o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

- a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

- o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º *O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas*

Decreto no. 3.000/1999 – RIR/99

Art.832. *A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).*

Portanto, uma vez iniciada a ação fiscal não há como retificar a declaração espontaneamente, consolidando-se a emissão do Lançamento em questão, mantendo-se a glosa de dedução de despesas com instrução, no valor de R\$ 4.396,00.

DA DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE.

Quanto à glosa de dedução de dependentes, o contribuinte limita-se a alegar ilegalidade por nulidade formal, já tratada em tópico anterior específico.

O contribuinte não apresentou qualquer documento comprobatório de que os dependentes declarados atendem aos requisitos legais para assim serem considerados perante a Receita Federal do Brasil.

Consta na decisão judicial de fls. 753/763, que os filhos do casal permanecerão sob a guarda e responsabilidade da mãe, portanto, a filha do contribuinte Fernanda A G dos Santos, não pode ser considerada dependente do contribuinte.

Quanto aos dependentes declarados pelo contribuinte: Roberta C Solera e Stela Solera, não houve apresentação de documentos que comprovassem a relação de dependência.

Portanto, mantém-se a glosa lançada no valor de R\$ 4.212,00.

DA DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO CAIXA.

Quanto a glosa de dedução de despesas escrituras em Livro Caixa, o contribuinte faz diversas alegações que serão devidamente apreciadas.

Inicialmente, destacamos que dos preceitos legais acima transcritos depreende-se que:

- 1) todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação;
- 2) o contribuinte que receber rendimentos do trabalho não-assalariado está autorizado a deduzir da receita decorrente da respectiva atividade despesas de Livro Caixa;
- 3) as despesas que excederem o valor da receita só podem ser aproveitadas dentro do ano calendário;
- 4) o contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas mediante documentação idônea.

Resta claro que a lei vigente, ao especificar expressamente que as despesas dedutíveis devem ter estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto e, ao condicionar essas deduções à escrituração no Livro Caixa e à comprovação mediante documentação hábil e idônea, objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

Para se verificar se as despesas são realmente necessárias, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.

Em suma, são consideradas despesas passíveis de escrituração no Livro Caixa, para efeitos de dedução, apenas aquelas **indispensáveis** à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que suportadas pela pessoa física **e comprovados os desembolsos**.

Como exemplo corriqueiro de despesas de custeio dedutíveis temos valores pagos a título de aluguel, água, luz, telefone, condomínio (*vinculados ao local onde se exerce a atividade profissional*), despesas com material de expediente ou de consumo e despesas com empregados, quando vinculadas ao contrato de trabalho.

Ressalte-se, ainda, que a dedutibilidade das despesas escrituradas em Livro Caixa está condicionada à sua comprovação, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que permita identificar o adquirente ou o beneficiário, o valor, a data da operação e contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para

que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

De acordo com o Parecer CST n.º 32, de 13 de agosto de 1981, *o gasto é necessário quando é essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.*

A publicação da Receita Federal do Brasil Perguntas e Respostas Pessoa Física, esclarece:

DESPESA DE CUSTEIO

Despesa de custeio é aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

IMÓVEL UTILIZADO PARA PROFISSÃO E RESIDÊNCIA

Podem ser deduzidas despesas com aluguel, energia, água, gás, taxas, impostos, telefone, telefone celular, condomínio, quando o imóvel utilizado para a atividade profissional é também residência?

Admite-se como dedução a quinta parte destas despesas, quando não se possa comprovar quais as oriundas da atividade profissional exercida. Não são dedutíveis os dispêndios com reparos, conservação e recuperação do imóvel quando este for de propriedade do contribuinte.

Em relação ao telefone, esse critério aplica-se também quando a assinatura for comercial. (Parecer Normativo CST n.º 60, de 20 de junho de 1978).

Por outro lado, é necessário identificar quando um gasto ou um dispêndio trata, realmente, de despesa, para distingui-la de aplicação de capital, tendo em vista que a primeira é dedutível e a segunda não. Tal distinção está expressa no Parecer Normativo CST n.º 60, de 1978, DOU de 29/06/1978:

3.1 Na sistemática adotada pela legislação do Imposto sobre a Renda, considera-se aplicação de capital o dispêndio com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização. Para exemplificar, constituem aplicação de capital os valores despendidos na instalação de escritórios ou consultórios, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos, utensílios, mobiliários, etc., indispensáveis ao exercício de cada atividade profissional em particular.

3.1.1 Esses bens devem ser relacionados, destacadamente, na declaração de bens devendo informar nas colunas próprias o preço de aquisição; (...)

3.2 São despesas as quantias despendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como: material de escritório, material de conservação e limpeza, materiais e produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, consertos, recuperações, etc., e, portanto, integralmente dedutíveis quando realizadas no ano-base considerado, obedecidos os demais requisitos legais e normativos.

[...]

DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS RELATIVOS AO LIVRO CAIXA.

O documento 5, às fls. 785/783, refere-se a certidão de registro profissional e quitação – CREA/SP que comprovam o registro do contribuinte no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia de São Paulo, sob o título de Engenheiro Civil.

O documento 6, às fls. 788/796, refere-se a contratos de prestação de serviços técnicos profissionais de engenharia tendo como contratante Marcelo Carneiro da Rocha como pessoa física e como representante das empresas Colorado Conveniência e Chopp Ltda e Beertech Bebidas e Comestíveis Ltda.

Nesses contratos, ao contribuinte, como contratado, competia a administração dos serviços a serem executados, a compra de materiais que serão utilizados na obra e seus respectivos reembolsos mediante apresentação de notas e recibos.

O contribuinte alega ilegalidade da dedução indevida de despesas de Livro Caixa em face do efetivo direito do impugnante em deduzir os valores informados em declaração, restando equivocada e infundada a acusação fiscal.

Destaca que é trabalhador autônomo, percebia rendimentos do trabalho não-assalariado, restando plenamente legal escrituras as despesas em Livro Caixa. Celebrou contratos de prestação de serviços, verificando-se que a maior parte das despesas glosadas referem-se a compra de materiais e pagamento de mão-de-obra, razão pela qual as notas fiscais foram todas emitidas em nome dos indivíduos que contrataram os serviços do impugnante.

Os documentos apresentados pelo contribuinte já foram analisados pela autoridade fiscal e, como veremos a seguir, as alegações do impugnante são totalmente improcedentes.

O documento 7, às fls. 798/819, refere-se a cópia do Termo de Constatação e Intimação Fiscal e Demonstrativo das Glosas no Livro Caixa.

O documento 8, às fls. 821/844, refere-se a cópia de lançamentos no Livro Caixa referentes aos documentos a seguir apreciados.

O documento 9, às fls. 847/1303, refere-se a cópias de documentos referentes aos lançamentos no Livro Caixa, a saber:

1) Notas fiscais emitidas em nome de terceiros: fls. 904, 919, 924, 933, 942/943, 949, 951, 960/962, 964/965, 967, 970/972, 976/979, 981, 986/990, 994, 996, 1000, 1002/1005, 1019/1027, 1023/1024, 1028, 1030/1033, 1037/1043, 1046/1047, 1049/1050, 1054/1055, 1059/1065, 1067, 1074, 1077, 1084/1087, 1097, 1099/1106, 1108, 1118/1120, 1125, 1128/1129, 1131, 1133/1134, 1136/1138, 1140, 1142, 1145/1148, 1153/1154, 1159/1166, 1168, 1170, 1180/1181, 1186, 1199/1210, 1212/1219, 1231/1234, 1237/1245, 1247/1252, 1255, 1260/1261, 1264/1266, 1269, 1274/1280, 1282/1284, 1291/1294, 1299 e 1301.

O impugnante questiona as glosas de despesas deduzidas no Livro Caixa, posto que necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte pagadora, para o cumprimento da prestação de serviços técnicos em engenharia e para manter a fonte produtora que dependia valores, alguns mediante posterior reembolso conforme convencionado em contratos, fazendo referência a diversas despesas e alegando que para ser reembolsado é necessária a emissão de nota fiscal em nome das pessoas contratantes.

Acrescenta que em relação à aquisição de mercadoria da Marmoraria Líder, verifica-se que há carimbo devidamente assinado pelo Sr. Walter confirmando o pagamento e que para ser reembolsado é necessária a emissão de nota fiscal em nome das pessoas que haviam firmado contratos com o impugnante.

E ainda, alega erro da fiscalização em a glosa de despesa relativa à aquisição de mercadorias no estabelecimento Macedo e Taveira, em 16/08/2005, pois refere-se a aquisição de mercadorias para obra no imóvel de um dos indivíduos que firmaram contrato com o impugnante, consta na nota fiscal o nome de quem contratou e da análise da duplicata e do título do Banco do Brasil é possível verificar que o impugnante arcou com tal despesa.

As alegações do impugnante são totalmente improcedentes. Como vimos anteriormente somente são consideradas despesas passíveis de escrituração no Livro Caixa, para efeitos de dedução, apenas aquelas indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, **desde que suportadas pela pessoa física e comprovados os desembolsos.**

No presente caso, não há como acatar deduções de despesas com base nos documentos apresentados pelo contribuinte, posto que ao serem emitidos em nome de terceiros, não comprovam despesas do contribuinte que possam ser utilizadas para dedução.

O fato de constar em contratos de prestação de serviços o reembolso de despesas não importa em emissão de nota fiscal em nome de outra pessoa que não o contribuinte. E, se caso fosse necessário tal procedimento para que o contribuinte tivesse o valor das despesas reembolsado por terceiros contratantes, então deveria saber que tais despesas não poderiam ser utilizadas como dedução para efeito de imposto de renda.

Quanto a aquisição de mercadoria da Marmoraria Líder, a glosa foi decorrente de obra executada pela empresa G S Comércio, Serviços e Montagens Ltda e não pelo contribuinte, conforme apuração fiscal, às fls. 40. Além disso, na compra de mercadoria de pessoa jurídica, o documento hábil é a nota fiscal e não recibo como consta às fls. 1109.

Quanto a alegação de que houve erro da fiscalização ao glosar a despesa referente a aquisição de mercadorias no estabelecimento Macedo e Taveira, em 16/08/2005, porque o documento não comprova a despesa, sendo que refere-se a aquisição de mercadorias para obra no imóvel de um dos indivíduos que firmaram contrato com o impugnante, conforme nota fiscal, temos que tal fato não exime o contribuinte de comprovar que a despesa atende a todos os requisitos de dedutibilidade.

Observa-se do documento de fls. 1153 que, da mesma forma, a nota fiscal apresentada foi emitida em nome de terceiros e, portanto não pode ser aceita para dedução de despesas no Livro Caixa.

2) Recibos pagos pela empresa G S Comércio, Serviços e Montagens Ltda ME: fls. 849, 855, 867, 876, 891, 906, 908/912, 922, 929, 1080/1083, 1121/1124, 1127 e 1182.

3) Recibos emitidos pela empresa G S Comércio, Serviços e Montagens Ltda ME: fls. 852/853, 895, 907, 913, 920/921, 925, 939/940, 946/948, 963, 966, 982/983, 992/993, 1006/1007, 1026/1027, 1051/1052, 1075/1076, 1126, 1141, 1151, 1156, 1158, 1211, 1220, 1221, 1223, 1230, 1235/1236, 1254, 1262, 1267, 1281 e 1300.

4) Recibos sem identificação do emitente e/ou da obra: fls. 930, 950, 973, 992, 1001, 1008, 1032, 1036, 1044/1045, 1048, 1068, 1135, 1152 e 1222.

Quanto aos itens supra, o contribuinte alega, quanto ao Sr. Edvaldo e José Reis, bem como demais glosas sob o fundamento de que o documento apresentado não identifica a obra que o serviço foi prestado, que os valores foram pagos diretamente pelo impugnante e o carimbo da empresa GS Comércio Serviços e Montagens Ltda no recibo de pagamento não têm o condão de descaracterizar os pagamentos realizados pelo Impugnante.

Acrescenta que as glosas dos serviços de confecção de taças marfim, bem como àquelas citadas nos itens 267 e 315 da impugnação, sob o fundamento que não constam as obras de execução são equivocadas porque nos recibos constam o endereço concernente a Rua Clementina Alves Stocco, 426, residência de um dos indivíduos que firmaram contrato de prestação de serviços.

E ainda, que as glosas dos serviços de adaptação de torneiras e pontos do depósito, tomada e telefone, em 16/08/2005, sob o fundamento que não constam as obras de execução são equivocadas porque nos recibos constam o endereço concernente a Av. Independência, 3242, onde localiza-se imóvel de um dos indivíduos que firmaram contrato.

O contribuinte equivocou-se ao alegar que o carimbo da empresa GS Comércio, Serviços e Montagens Ltda em recibos de pagamentos não têm o condão de descaracterizar os pagamentos realizados pelo Impugnante, pois não se confunde a pessoa jurídica da qual o contribuinte é sócio com as despesas dedutíveis no Livro Caixa decorrentes de rendimentos do trabalho não assalariado, percebido por pessoa física.

Embora conste o endereço referente a empresa Colorado Conveniência e Chopp Ltda, o recibo apresentado foi emitido por terceiro, conforme consta às fls. 1152. Acrescente-se que tanto a obra realizada na Av Independência, 3242, como na Rua Clementina Alves Stocco, 426, foram realizadas pela empresa GS Comércio, Serviços e Montagens Ltda e não pelo contribuinte.

O impugnante alega também erro formal da fiscalização ao imputar a prestação de serviço de pintura ao Sr. José Augusto sendo que consta no recibo o emitente Sr. Cláudio.

O documento a que o contribuinte alega erro formal, constante às fls. 930, foi glosado por não identificar o emitente e nem a obra que o serviço foi executado, sendo irrelevante o fato de a fiscalização mencionar um nome e não outro, sendo que o emitente não foi identificado com nome completo e CPF, conforme determina a legislação.

5) Nota Fiscal de despesas com cópias diversas: fls. 848.

O contribuinte alega que as despesas com gráfica são necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte produtora, no entanto o documento apresentado não especifica adequadamente o serviço prestado para fazer prova de que a despesa seja necessária para atividade exercida pelo contribuinte, referindo-se a cópias diversas.

6) Boleto de Pagamento de Convênio Médico Unimed Ribeirão Preto: fls. 847, 868, 896, 914, 1025 1132, 1157, 1171, 1224, 1263 e 1285.

Quanto a glosa referente ao convênio médico Unimed, o contribuinte alega que, ainda que assista razão na glosa de despesa deduzida no livro caixa, esta deverá ser deduzida na coluna pagamentos e doações efetuados, nos termos do art. 80, § 1º, I, do RIR/99. Acrescenta que o impugnante ficou responsável pelo convênio médico dos filhos os quais constam como dependentes perante a Unimed.

Como visto no tópico dedução indevida de despesas com instrução e de dependente, além de não ser possível a retificação da declaração após o início da ação fiscal, os filhos do casal ficaram sob a guarda e responsabilidade da mãe não podendo ser considerados dependentes do contribuinte e, portanto não há como acolher o pedido do impugnante.

7) Contratos de Prestação de Serviços: fls. 850, 854, 905, 932, 941, 1031 e 1183.

Os contratos de Prestação de Serviços referenciados não são documentos válidos conforme anotação em seu próprio conteúdo, sendo utilizados apenas para fins de visualização e consulta.

8) Orçamento em nome de terceiro e recibo sem referência de quem pagou: fls. 897.

Quanto ao orçamento dos materiais que foram utilizados para a confecção de rodapés, o contribuinte alega que foram utilizados em um dos locais que o Impugnante foi contratado para prestar serviços sendo que o fato de constar no recibo, nome de pessoa diversa da do contribuinte e não mencionar quem pagou, são alegações insuficientes para a glosa, posto que o orçamento faz referência a residência de um dos contratantes e o valor do recibo é o mesmo do orçamento.

Tal alegação não justifica o acolhimento da despesa, pois orçamento não é documento hábil a comprovar despesa assim como recibo sem indicação de quem pagou.

9) Guia de Recolhimento de Contribuição Sindical: fls. 872.

10) Notificação de Lançamento – taxa de funcionamento: fls. 883

11) Anuidade do CREA/SP: fls. 898.

Os itens 9 a 11 supra referem-se a despesas não glosadas pela fiscalização.

12) Contas de telefonia: fls. 856/866, 869/871, 873/875, 878/882, 884/890, 893/894, 915/918, 926/928, 934/938, 952/959, 1009/1016, 1055/1058, 1089/1096, 1110/1117, 1172/1179, 1187/1198, 1225/1229, 1256/1259, 1270/1273, 1295/1298.

13) Contas de força e luz: fls. 892,923,969, 1029,1302.

O contribuinte alega que as despesas com celular, telefônica e Embratel, bem como força e luz, são possíveis de dedução integral, pela necessidade de contatar diversas pessoas, pela manutenção do escritório profissional, sendo certo que a manutenção acarreta na despesa de força e luz, agindo a fiscalização em contrariedade com a legislação de regência. Tal alegação não procede.

A autoridade fiscal agiu na estrita legalidade, como discorrido anteriormente, especialmente o Parecer Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação CST no. 60/1978 que admite como dedução a quinta parte das despesas em questão quando não se possam comprovar quais as oriundas da atividade profissional exercida.

14) Pagamentos de serviços prestados por obra executada pela empresa G S Comércio, Serviços e Montagens Ltda: fls. 944, 945, 968, 974, 975, 980, 985, 991, 995, 997/999, 1018, 1022, 1053, 1069/1073, 1078/1079, 1088, 1098, 1109, 1149/1150, 1155, 1167, 1169, 1184/1185, 1246, 1286, 1288, 1303.

Quanto as glosas de junho de 2005, referentes aos valores citados nos itens 248/249 e 347 da impugnação, o impugnante alega que os recibos foram por ele emitidos, o qual suportava as despesas para prestação de serviços, mediante posterior reembolso. As glosas das referidas despesas foram efetivadas em decorrência de obras executadas pela empresa GS Comércio, Serviços e Montagens Ltda e não pelo contribuinte, portanto não podem ser aceitas para dedução no Livro Caixa.

15) Nota Fiscal emitida no endereço da empresa G S Comércio, Serviços e Montagens Ltda: fls. 1107.

O contribuinte reafirma que as glosas de despesas sob fundamento de que as obras foram realizadas pela empresa GS Comércio Serviços e Montagens Ltda não tem o condão de descaracterizar os pagamentos realizados pelo Impugnante, comprovando-se através do Livro Caixa e da Declaração Anual Simplificada da empresa que tais despesas não foram deduzidas pela pessoa jurídica;

Alega também que o fato de o impugnante ter apresentado o relatório da obra para os indivíduos que contrataram seus serviços em papel timbrado com a logomarca da empresa GS Comércio Serviços e Montagens Ltda não possui o condão de comprovar que as obras foram realizadas por esta empresa, pois o relatório tinha por único objetivo demonstrar o andamento das obras e prestar contas.

Quanto à glosa de despesa relativa a compra de produtos na Madeireira Morumbi, em 13/07/2005, em razão de a nota fiscal ter sido emitida no endereço da empresa GS Com. Serv. Montagens Ltda, percebe-se que a mesma foi emitida e suportada pelo impugnante.

Reafirma como comprovado pelo livro caixa da empresa GS que nenhuma despesa escriturada no livro caixa do impugnante foi escriturada no livro caixa da pessoa jurídica, razão pela qual todas as deduções devem ser admitidas e que a declaração anual Simplificada da empresa GS também comprova que as despesas não foram declaradas na declaração de imposto de renda pessoa jurídica.

Como visto acima, não se confunde a pessoa jurídica da qual o contribuinte é sócio com as despesas dedutíveis no Livro Caixa decorrentes de rendimentos do trabalho não assalariado, percebido por pessoa física.

Além disso, o fato de não haver nenhuma despesa escriturada no livro caixa do impugnante que tenha sido escriturada no livro caixa da pessoa jurídica e que a declaração anual Simplificada da empresa GS comprovaria que as despesas não foram

declaradas na declaração de imposto de renda pessoa jurídica, não eximem o contribuinte de comprovar que as despesas foram por ele suportadas e que são necessárias à percepção de receita e manutenção da fonte produtora, nos termos da farta legislação citada

16) Recibo de compra de material: fls. 1130 e 1144.

O contribuinte alega que o recibo de pagamento relativo a um pé de mesa perante a Serralheria Brodowski, em 09/08/2005, foi emitido em nome do Sr. Cledson Cleber Rebechi sendo que o mesmo é um dos indivíduos que o impugnante pagou para prestar serviços no imóvel de um dos contratos, conforme recibos.

Quanto à glosa de despesa relativa ao pagamento de produtos adquiridos na empresa Rotaract, em 20/07/2005, em razão de o recibo não comprovar a aquisição de mercadoria, tem-se que o recibo está devidamente assinado e emitido em nome do Impugnante comprovando que o mesmo arcou com a despesa para cumprir os contratos.

Conforme legislação já citada, a remuneração paga a terceiros somente seria dedutível no Livro Caixa se houvesse comprovação do vínculo empregatício, o que não ocorreu. Portanto, o pagamento ao Sr. Cledson Cleber Rebechi não pode ser aceito como dedução no Livro Caixa.

A emissão de recibo para compra de mercadorias de pessoa jurídica não é documento hábil a comprovar despesa dedutível no Livro Caixa.

17) Nota fiscal de compra de material entregue no endereço da residência do contribuinte: fls. 1268 e 1289.

Alega o contribuinte, o equívoco da fiscalização quanto às glosas de despesas sob fundamento de que não são necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte produtora, conforme endereço de entrega citado na nota fiscal, especialmente a aquisição de mercadorias na C&C Casa e Construção, posto que o contrato previa que a compra de materiais seriam reembolsadas mediante apresentação das notas e recibos.

Como fartamente explanado, a aquisição de mercadorias com endereço de entrega na residência do contribuinte, bem como o reembolso previsto em contrato de prestação de serviço, não comprovam tratar-se de despesas referentes e necessárias à atividade do mesmo e, portanto não podem ser aceitas para dedução em Livro Caixa.

18) Orçamento de compra de materiais em nome de Call Center Service: fls. 1287.

Quanto a glosa relativa a aquisição de mercadoria da Serralheria Campestre, sob o fundamento de que o documento é inidôneo e foi emitido em nome de Call Center Service o contribuinte alega que não poderia ter sido glosada, pois são destinadas à prestação de serviços em imóvel de um dos indivíduos que firmaram contrato com o impugnante e refere-se a despesa necessária à percepção da receita e manutenção da fonte produtora.

Tal alegação não justifica o acolhimento da despesa, pois orçamento não é documento hábil a comprovar despesa dedutível em Livro Caixa.

19) Documento sem identificação do cliente: fls. 1017 e 1290.

Quanto à glosa de despesa relativa ao pagamento de produto na empresa Ferragens Madefer, em 17/06/2005, em razão de documento não apresentar o nome do cliente, o contribuinte alega tratar-se de obra de um dos indivíduos que contrataram os serviços prestados pelo impugnante.

Não basta que o documento comprove a efetivação do pagamento, é indispensável que a comprovação alcance a natureza do dispêndio. Por essa razão os documentos emitidos por máquinas registradoras ou simplificados não se prestam à comprovação da despesa.

Somente podem ser aceitos os comprovantes emitidos por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, tíquetes de caixa que contenham, em relação à pessoa física compradora, no mínimo a sua identificação, mediante a indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, se pessoa física, ou no Cadastro Geral

de Contribuintes - CNPJ, se pessoa jurídica, bem como a data e o valor da operação com descrição dos bens ou serviços objeto da operação sendo que estes devem ser necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Por todo esse conjunto, ratifica-se o lançamento, mantendo-se a glosa efetivada.

DA DEDUÇÃO INDEVIDA DE CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI.

O contribuinte insurge-se pela ilegalidade da dedução indevida de previdência privada por erro procedimental praticado pelo fisco que deveria alocar o valor correto em Pagamentos e Deduções da Declaração de Ajuste Anual, para então ser recalculado o montante tributário devido, sem incorrer em multa, pois não houve a prática de infração e sim de erro de digitação do contador, requerendo o cancelamento da glosa.

À autoridade fiscal compete aplicar a norma positivada efetuando o lançamento de glosa de contribuição à previdência privada e Fapi quando comprovado que o contribuinte declarou valor maior a que teria direito.

Portanto, não se pode, no âmbito administrativo, reduzir ou alterar o lançamento com os devidos acréscimos legais por critérios puramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade, tendo em vista o caráter vinculado da atividade fiscal, previsto no parágrafo único do art.142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

DA RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

O impugnante alega inexistência de qualquer sanção a ser aplicada quando o contribuinte age de boa-fé, cumprindo e gozando os direitos a ele resguardados.

Nesse sentido, tem-se o art. 136 do CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, 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.

Portanto, a responsabilidade pelas infrações tributárias é objetiva, independe de culpa ou intenção do agente ou do responsável e da existência de prejuízo, mantendo-se o lançamento com os devidos acréscimos legais.

DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA

O contribuinte alega inaplicabilidade da multa e juros moratórios por inexistência da obrigação principal tendo em vista as nulidades encontradas, bem como o gozo de direitos legais, restando comprovado que as deduções foram efetuadas de acordo com a lei e as glosas efetuadas pela fiscalização são indevidas.

Quanto à multa de ofício aplicada, o fundamento legal encontra-se no art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430, de 1996, *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;

(...)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

(...)

Quanto aos juros de mora aplicados no presente lançamento, o art. 61, § 3º, do mesmo diploma legal acima citado, assim determina:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento. § 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Portanto, constatada infração à legislação tributária, o imposto devido acrescido dos juros de mora e multa de ofício são devidos e, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, não podem ser excluídos administrativamente se a situação fática verificada enquadra-se na hipótese prevista pela norma.

DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, nos termos do inciso II, do art. 100, do CTN.

Oportuno dizer que as citações de decisões administrativas aqui mencionadas e utilizadas a exemplo do contribuinte, objetivaram acrescentar entendimentos diversos ao que o impugnante apresenta, bem como demonstrar a correta aplicação da legislação tributária, tanto em relação ao procedimento quanto ao processo fiscal e atendendo a todos os princípios constitucionais.

DA NOTIFICAÇÃO A PROCURADOR.

O contribuinte solicita que em todas as intimações e notificações conste o nome do advogado.

Na atual fase do procedimento, as intimações são feitas por via postal, endereçadas ao domicílio tributário do sujeito passivo, nos termos do art. 23, inciso II, do Decreto n.º 70.235/72, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532/97.

Não há, portanto, por falta de disposição legal que o autorize, como ser atendido o pedido do impugnante, no sentido de que as intimações acerca dos atos do processo sejam feitas também ao procurador do contribuinte.”

Com efeito, entendo pela manutenção do lançamento de acordo com as razões e fundamentos bem perfilhados pela autoridade julgante de 1ª instância quando do julgamento da peça impugnatória.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, conheço do recurso voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega