



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 10865.001989/2006-56
Recurso n° 162.309 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 194-00.037
Sessão de 20 de outubro de 2008
Recorrente VANDERSON MASSARO
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

DESPESAS MÉDICAS - PROVA - EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ - É insuficiente para comprovar o direito à dedução declarada, a apresentação tão-somente de documentos de emissão de profissional para o qual existe "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz".

AJUSTE ANUAL - DEDUÇÕES - DEPENDENTES - SOGRA - A previsão legal é que os pais, desde que não auferam rendimentos superiores ao limite de isenção, podem ser considerados dependentes. A sogra, mãe do cônjuge, somente poderá constar como dependente se a declaração for apresentada em conjunto.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - RECIBOS MÉDICOS INIDÔNEOS - CABIMENTO - A utilização de recibos médicos inidôneos, emitidos por profissional para o qual há Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, tão-somente com o propósito de reduzir a base de cálculo do imposto devido, caracteriza o evidente intuito de fraude, justificando a imposição da multa de ofício qualificada.

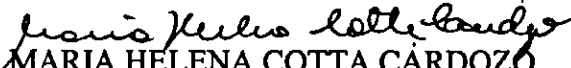
Recurso negado.

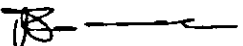
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VANDERSON MASSARO.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

gl

[Assinatura]


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente


AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE
Relatora

FORMALIZADO EM: 21 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto e
Júlio Cezar da Fonseca Furtado.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03 a 06, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2002 a 2005, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 8.161,68, acrescido de multa de ofício parcialmente qualificada e juros de mora.

A autuação foi assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 117 a 119):

“Conforme descrição dos fatos de fls. 04 e 05, a exigência decorreu de:

- glosa de deduções com dependentes, pleiteadas indevidamente, nos anos calendário 2001 a 2004. (...);*
- glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, nos anos calendário 2001 a 2004, tendo em vista a falta de comprovação dos efetivos pagamentos. (...);*
- glosa de despesas com instrução pleiteadas indevidamente, nos anos-calendário 2001 a 2004. (...).*

Do demonstrativo das irregularidades constatadas na análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, para comprovação dos valores declarados como “deduções” da base de cálculo do imposto de renda, consta que nos anos-calendário 2001 a 2004, foram declarados dois dependentes sem enquadramento legal quanto à relação de dependência (ELVIS ALVES DE OLIVEIRA E LUIZ FERNANDO VIEIRA). No ano-calendário 2001, foi declarada como dependente, a mãe de cônjuge não obrigada a declarar (MARIA AUXILIADORA ALVES DE OLIVEIRA). Já nos anos-calendário 2002 a 2004, além da mãe, foi declarada a avó de cônjuge não obrigada a declarar (OULIA SCHISBELTEQUE MOREIRA).

Quanto às despesas com instrução, houve apuração de valores declarados a maior, nos anos-calendário 2001 (E.E.Catatau, no valor de R\$ 780,00), 2002 (pós-graduação - no valor de R\$ 162,00 e escola - R\$ 998,00), 2003 (João Pedro Massaro - R\$ 910,00) e 2004 (Leonardo José de O. Massaro - R\$ 838,07), além de ausência de comprovação de despesas no ano de 2002 (no valor de R\$ 1.152,00) e de 2003 (ISCA, no valor de R\$ 1.998,00 e Leonardo José de O. Massaro - R\$ 1.120,00).

Já a glosa de despesas médicas, no ano de 2001 foi efetuada em relação à beneficiária “SUSANA BARROS FERES”, CPF n.º 123.584.238-07, no valor de R\$ 2.000,00, sendo apresentado recibo e declaração, mas sem a efetiva comprovação do pagamento. No ano de 2002, foi glosada a despesa no valor de R\$ 2.500,00 tendo como beneficiária “SANDRA ALMEIDA MILANELO”, CPF n.º

B

139.993.718-97, sendo igualmente apresentado recibo e declaração, sem comprovação de efetivo pagamento. Ainda no ano-calendário 2002, foi glosada a importância de R\$ 1.064,37, tendo como beneficiária Aventis Pharma Ltda, para a qual não foi apresentado documento algum e ainda, foi apurada despesa declarada a maior em R\$ 215,38 com a Unimed.

Nos anos-calendário 2003 e 2004, no tocante a despesas médicas, foram apurados valores declarados a maior em favor da Unimed, CNPJ n.º 50.480.953/0001-72, respectivamente nos valores de R\$ 565,92 e R\$ 187,34.

Consta ainda do termo de início de ação fiscal de fls. 25 a 26, a informação de que os recibos emitidos por SUSANA BARROS FERES, CPF n.º 123.584.238-07, no período de 01.01.2000 a 31.12.2003 foram considerados inidôneos e tributariamente ineficazes, através de ato declaratório executivo n.º 08112/05, de 13.04.2006, por decorrência de apurações em procedimento próprio.

Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos da Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005, abrigada no processo 10865.001992/2006-70, que se encontra apensado ao presente."

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 73^a 82), acatada como tempestiva. Alegou, consoante relatório do acórdão de primeira instância (fls. 119 e 120):

"- glosa de dependentes:

afirma o impugnante que sua declaração é e sempre foi em conjunto, embora dela não conste tal observação; as pessoas relacionadas cujas deduções foram aproveitadas eram de fato seus dependentes e tais deduções possíveis. Informações contidas no próprio formulário da Receita Federal admite como dependentes o sogro ou a sogra, desde que seu filho ou filha esteja obrigado a declarar. A esposa do impugnante declara como isenta, para manter o CPF e a sogra do declarante não recebeu em nenhum dos anos objeto de fiscalização qualquer rendimento, sendo o abatimento como dependente justo;

- das despesas com saúde:

quanto às glosas promovidas nos anos-calendário 2001 e 2002 com fonoaudiólogos, foi considerado pelo auditor fiscal, que o pagamento não foi efetivamente comprovado, apoiado em procedimento levado a efeito junto a profissional Dra. Susana Barros Feres. Porém, o recibo está revestido da formalidade prescrita pelo art. 940 do Código Civil de 1.916, art. 320 do Código Civil, Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o que torna indubitável o fato de que tanto o documento como o seu conteúdo são verdadeiros, não podendo curvar-se a meras presunções da autoridade lançadora. Cita a Instrução nº. 334 e conclui que a condição para a dedutibilidade das despesas é a prova dos pagamentos efetuados e esta se faz através dos respectivos recibos, sem a necessidade da juntada de nenhum outro documento tais como cópias

A

de cheques, extrato bancário, depósitos, transferências, etc. É impossível aceitar o entendimento exarado no Ato Declaratório Executivo nº 08112/05 de 13.04.2006 e a Receita limitou-se a uma mera amostragem. O caso do impugnante é um dos casos concretos que efetivamente pagou às aludidas profissionais por várias sessões de terapia para seu filho Leonardo nos anos-calendário 2001/2002.

Continuando, afirma que a glosa dos planos de saúde no ano-calendário de 2002 não pode ser mantida porque foram descontados de seus rendimentos junto a Aventis Farma Ltda, fonte pagadora de seus rendimentos, o valor de R\$ 1.064,37 pagos a Mediservice Administradora de Planos de Saúde.

Quanto à glosa do valor de R\$ 215,38 (em nome da Unimed), afirma ser procedente.

Já as glosas dos anos-calendário 2003 e 2004 não podem ser mantidas, pois se devem a erro de soma praticado na elaboração do auto. Para o ano de 2003, basta que se faça uma soma dos comprovantes de fls. 54/57 e de 2004, de fls. 61/64, para se constatar o engano.

Em relação às despesas com instrução, considera inteiramente procedentes as glosas promovidas nos anos-calendário 2001, 2003 e 2004, dado ao extravio dos recibos e questiona a glosa do ano-calendário 2002, alegando ser erro de soma dos valores constantes dos documentos de fls. 39/42 (R\$ 180 x 12 = 2.160,00), que está devidamente comprovado, sendo improcedente o lançamento.

Por fim, vem requerer a procedência da presente impugnação e a relevação ou redução da multa aplicada, face à sua excessividade, já que não houve recusa na apresentação das provas."

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ/São Paulo/SP II julgou parcialmente procedente o lançamento. Manteve inalteradas todas as glosas efetuadas, eis que os direitos invocados não restaram comprovados. Considerou procedente a qualificação da multa de ofício relativamente às deduções de despesas médicas com a profissional Susana Barros Feres, em virtude da utilização de recibos graciosamente emitidos, fato configurado no Ato Declaratório Executivo nº 08112/05, de 13 de abril 2004. Por outro lado, para as despesas médicas com a profissional Sandra Almeida Milanelo, no ano-calendário 2002, entendeu que *"não foram trazidos aos autos elementos atestando a presença indubitável do elemento subjetivo do dolo, devendo ser reduzida a multa de ofício qualificada de 150% para a multa mínima de 75%".*

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS. A não-comprovação, por documentos hábeis, dos efetivos pagamentos por serviços médicos enseja a manutenção dos valores glosados.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ. A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" impede a utilização de tais documentos como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos.

DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO. DEPENDENTES. GLOSA. A dedução de dependentes somente é permitida quando preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência. Sogro e sogra somente podem ser considerados dependentes na declaração do genro, se a filha possuir rendimentos tributáveis e fizer declaração em conjunto com o cônjuge.

MULTA DE OFÍCIO.

A penalidade aplicável aos casos de deduções indevidas de despesas médicas, no lançamento de ofício, é de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Comprovado o intuito doloso de obter benefícios em matéria tributária, mediante o uso de recibos declarados inidôneos em ato declaratório executivo, aplica-se a multa de ofício qualificada.

Lançamento Procedente em Parte"

RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/08/2007 (fls. 130-v), o contribuinte apresentou, em 03/09/2007, o Recurso de fls. 131 a 137, argumentando, em síntese, que a decisão da DRJ/São Paulo/SP II deveria ser reformada, pois:

- caberia à autoridade lançadora provar a ilegitimidade das deduções ou que essas seriam exageradas em relação aos rendimentos, o que não se fez;
- apresentou, para todos os exercícios lançados, orçamentos, relatórios clínicos, atestados, declarações de recebimento, enfim, documentos para comprovar a execução dos serviços;
- quanto ao efetivo pagamento, os recibos, revestidos das formalidades legais, foram apresentados, não podendo ser rejeitados por mera presunção da autoridade lançadora;
- o recibo é documento hábil para amparar qualquer dedução, sendo inaceitável o entendimento da Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, concluindo que recibos emitidos por profissionais da área de saúde são 100% ineficazes e imprestáveis para deduções da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas;
- de fato efetuou pagamentos aos profissionais relacionados em suas declarações, a cada atendimento, mensalmente e em moeda corrente;
- pede, ainda, a relevação ou redução da multa de ofício aplicada, pois é excessiva e não se verifica nenhum ato ilícito ou recusa na apresentação de provas;



- faz jus à dedução relativa à sogra, pois ela é de fato sua dependente. Assevera que sua declaração é em conjunto e que sua esposa está obrigada a declarar, ainda que seja apenas para manter o CPF.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 143, que também trata do envio dos autos a este Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



Voto

Conselheira AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

O contribuinte defende que os recibos apresentados são suficientes para comprovar o direito à dedução de despesas médicas. No seu entender, a apresentação tão-somente dos recibos satisfaz todas as exigências legais. Para ele, a efetividade dos pagamentos se prova com a apresentação dos recibos. Argumenta, ainda, que é da autoridade lançadora o ônus de provar que as deduções são ilegítimas, pois contestou os recibos apresentados.

Em que pesem tais argumentos, entendo que o contribuinte está equivocado. De fato, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamento os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, que contenham todas as indicações indispensáveis à identificação de quem efetuou o pagamento, em que data, referente ao tratamento de qual paciente, bem como a indicação do nome, endereço, CPF ou CNPJ do emitente. Todavia, a apresentação dos recibos não ilide o direito de o Fisco solicitar que o contribuinte comprove ou justifique a dedução declarada.

Por oportuno, confirmam-se as disposições legais sobre a matéria, consolidadas no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999:

"Art. 80 - Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250/95, art. 8º, II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250/95, art. 8º, §2º):

(...)

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu 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."

O mesmo Regulamento, em seu art. 73 e § 1º, estabelece:

"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11 e § 3º).

§1º Se 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 nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º)."

Foi a lei, mais precisamente o Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º, que expressamente determinou que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar as deduções, deslocando para ele o ônus probatório.

Como bem destacou a autoridade julgadora de primeira instância:

"É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, implica nas consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Ou seja, cabe ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em suas declarações de rendimentos, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco. Provas que devem estar amparadas em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar cabal e inequivocamente o que foi declarado."

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

Como o interessado não trouxe aos autos nenhum novo elemento de prova para amparar seu pleito, entendo que não há como afastar o acerto da decisão recorrida.

No tocante ao direito de considerar a sogra como dependente, também não há como acatar os argumentos do contribuinte.

Como acertadamente exposto na decisão recorrida, a legislação faculta que os pais (não sogros) sejam dependentes para fins de imposto de renda. Confirmam-se as disposições do art. 35, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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

(...)



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

(...)

§ 4º 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..”(grifos acrescidos)

Assim, para que a sogra possa ser relacionada como dependente, é indispensável que sua filha opte pela declaração em conjunto com o genro. Nessa hipótese, a norma seria observada, pois a dedução que se pleitearia seria referente à mãe do cônjuge que declara em conjunto com o genro.

Quanto à declaração em conjunto, conforme previsto no art. 8º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), é aquela em que ambos os cônjuges oferecem seus rendimentos à tributação. Se um dos cônjuges não auferir rendimentos tributáveis sujeitos à declaração de ajuste anual, não obstante possa ser considerado dependente do outro cônjuge para fins de imposto de renda, não há que se falar em declaração em conjunto e, conseqüentemente, em direito à dedução dos dependentes próprios do cônjuge desobrigado de declarar.

No caso, no ano-calendário 2001, a esposa do declarante apresentou declaração em separado (fls. 99 e 100). No ano-calendário 2002, não auferiu rendimentos (fls. 95) que a obrigassem a apresentar declaração de ajuste anual. Nos anos-calendário 2003 e 2004, apesar de ter auferido rendimentos tributáveis (fls. 96 e 97), não os incluiu nas declarações de ajuste do impugnante. Portanto, em nenhum dos exercícios em análise, restou configurada a apresentação de declaração em conjunto, sendo inadmissível, conseqüentemente, considerar a sogra como dependente.

Por fim, no tocante às multas de ofício exigidas, melhor sorte não merece o recurso do interessado.

As glosas de despesas médicas relativas à profissional Susana Barros Feres corretamente ensejou a aplicação da multa de ofício qualificada.

Não logrando o contribuinte comprovar a efetividade dos serviços e dos correspondentes pagamentos, ante a existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz para a profissional acima mencionada, é lícito concluir que as despesas em questão não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o objetivo de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável.

Daí a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44, inciso II, redação então vigente, reproduzido a seguir:

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



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

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Por oportuno, confira-se a redação da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, arts. 71, 72 e 73:

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

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

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

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72."

A conduta do contribuinte, ao inserir em sua declaração de ajuste anual deduções de despesas médicas não incorridas, respaldadas por recibos inidôneos, ideologicamente falsos, consoante Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, tão-somente com o propósito de se subtrair, no todo ou em parte, de uma obrigação tributária, configura sim o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Dessa forma, por expressa previsão legal, a multa aplicável é a qualificada.

Para as demais infrações, a multa exigida, após o julgamento de primeira instância, é a de 75%, prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I, redação então vigente, reproduzido acima.

Tal penalidade aplica-se sempre que houver falta de recolhimento de imposto, como ocorreu no caso, em decorrência de declaração de deduções indevidas.

Quanto à possibilidade de relevação ou redução das multas, pelo que diz a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), artigo 97, inciso VI, somente a lei pode estabelecer as hipóteses de dispensa ou redução de penalidades. Por falta de previsão legal, as razões do recorrente não afastam a sanção.

pe

Ante ao exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2008


AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE