

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10865.002551/2006-95
Recurso nº 162.831 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.321 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2009
Matéria IRPF - Deduções da base de cálculo
Recorrente Cordélia Silvana Recchia
Recorrida Quarta Turma da DRJ São Paulo/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

DEDUÇÃO. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Somente são dedutíveis a título de despesas com instrução os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, curso de especialização ou profissionalizantes

DEDUÇÕES. DEPENDENTES E DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

O contribuinte pode pleitear dedução de dependente e de despesas com instrução relativas a filhos com mais de 21 anos e até 24 anos, desde que estes estejam cursando universidade ou escola técnica de segundo grau.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A comprovação de despesas médicas se faz mediante a apresentação de recibos e notas fiscais, que devem indicar o nome do paciente.

MULTA AGRAVADA.

O agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos não se aplica nos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação.

MULTA QUALIFICADA.

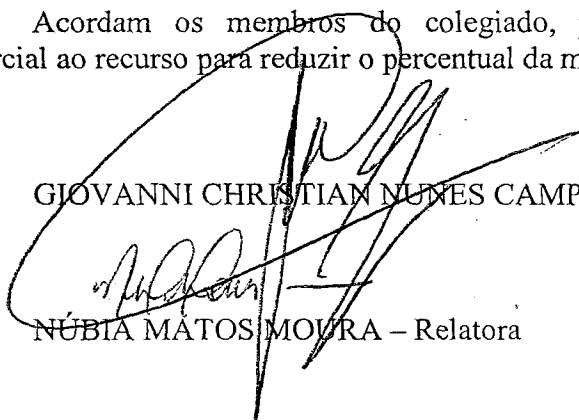
Para a qualificação da multa de ofício deve restar comprovado nos autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme definido na lei.

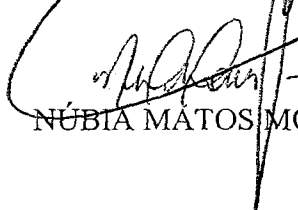
Recurso Voluntário Provido em Parte.

Assinatura manuscrita em tinta preta, localizada no canto inferior direito da página.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir o percentual da multa de ofício para 75%.


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS – Presidente.


NÚBIA MATOS MOURA – Relatora

EDITADO EM: 13/11/2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Nubia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Marcelo Magalhães Peixoto (suplente convocado) e Júlio César da Fonseca Furtado (suplente convocado).

Relatório

CORDÉLIA SILVANA RECCHIA, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP II, mediante Acórdão DRJ/SPOII nº 17-19.161, de 23/07/2007, fls. 77/85, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 88/90.

Mediante Auto de Infração, fls. 03/09, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no valor total de R\$ 22.009,04, incluindo multa de ofício, qualificada e agravada, e juros de mora, estes últimos calculados até 30/11/2006.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração foram deduções da base de cálculo do imposto, pleiteadas indevidamente, relativas à previdência oficial, dependentes, despesas médicas, despesas com instrução e previdência privada/FAPI.

No Auto de Infração a autoridade fiscal esclarece que todas as infrações foram exigidas com multa de ofício agravada em razão do não-atendimento de intimação para apresentação de comprovantes de deduções da base de cálculo do imposto. Informa, ainda, em



relação à infração de dedução indevida de despesas médicas, que a multa de ofício foi aplicada na sua forma qualificada por entender configurado, em tese, crime contra a ordem tributária.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 27/30, que foi devidamente apreciada pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme Acórdão DRJ/SPOII nº 17-19.161, de 23/07/2007, fls. 77/85. Naquela oportunidade, decidiu-se pela procedência em parte do lançamento, por unanimidade de votos, de sorte que foram mantidas as seguintes infrações: glosa da dependente Sylvia Helena Pires (multa de 112,5%), glosa de instrução, no valor de R\$ 3.400,00 (multa de 112,5%) e glosa de despesas médicas, no valor de R\$ 7.570,00 (multa de 225%).

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 05/09/2007, Aviso de Recebimento (AR), fls. 86-verso, a contribuinte apresentou, em 02/10/2007, Recurso Voluntário, fls. 88/90, trazendo as alegações a seguir resumidamente transcritas:

2. O Sr. Auditor Fiscal lavrou o referido Auto de Infração totalmente à revelia da contribuinte, que em nenhum momento foi cientificada do procedimento fiscal.

3. A contribuinte por residir em imóvel alugado, muitas vezes necessita rescindi-lo mudando de endereço. No entanto, a mesma é funcionária da Banco Nossa Caixa SA há mais de 28 (vinte e oito) anos, constando em suas declarações de imposto de renda o nome da sua principal fonte pagadora.

4. Tais fatos preliminarmente já servem para refutar totalmente a alegação do Sr. Auditor Fiscal de que a contribuinte não atendeu as solicitações do Fisco, inclusive, agravando o valor das multas aplicadas.

(...)

8. As certidões de nascimento e casamento anexas comprovam que Sylvia Helena Pires e Gustavo Henrique Pires são filhos da contribuinte, (...) e eram seus dependentes economicamente, razão pela qual deveria ter sido eliminado totalmente o item 002, da autuação e não apenas parcial, conforme deferido pelo julgamento ora recorrido.

9. Os recibos de pagamentos da Sociedade Campineira de Educação e Instrução (PUCCAMPINAS) CNPJ 46.020.301/0001-88, comprovam os gastos com instrução no valor de R\$ 7.550,00, correspondente ao curso de graduação executado pela dependente Sylvia Helena Pires, tornando ineficaz a autuação relatada no item 004.

10. Os recibos emitidos por Antonio Sérgio de Oliveira Lino, CPF nº 137.238.918-02, comprovam os pagamentos efetuados para custeio de tratamento dentário, no valor de R\$ 550,00.

11. A contribuinte ainda teve a título de despesas médicas o tratamento psicológico realizado com a profissional Rosângela Aparecida Nascimento Nicoletti, CPF nº 285.181.078-22 e tratamento fisioterápico na Clínica Machado Pinheiro Fisioterapia e Reabilitação Ltda, com CNPJ 02.559.534/0001-



88, entretanto, os comprovantes desses pagamentos estão extraviados, não conseguindo suas localizações, sendo que o simples fato dos referidos recibos terem sido extraviados, serviram de base para sua condenação na glosa dessas deduções de sua declaração de imposto de renda.

É o Relatório.

Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

De pronto cumpre esclarecer que permanecem no litígio as infrações de deduções da base de cálculo do imposto, pleiteadas indevidamente, relativas a dependentes, despesas com instrução e despesas médicas, que serão a seguir analisadas individualmente.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a infração de dedução indevida de **dependente**, no que se refere à filha da contribuinte Sylvia Helena Pires, nascida em 23/12/1977, em razão de a contribuinte não ter logrado comprovar que sua filha estivesse cursando, no ano-calendário 2001, universidade ou escola técnica de segundo grau.

De fato, a legislação tributária determina que filhos(as) com idade entre 22 e 24 anos somente podem ser admitidos como dependentes dos pais desde que sejam universitários ou estejam cursando escola técnica de segundo grau.

No recurso, a contribuinte afirma que sua filha, que completou 24 anos no ano-calendário de 2001, era universitária, mencionando como prova de sua alegação recibos de pagamentos feitos à Sociedade Campineira de Educação e Instrução (PUC-Campinas), no valor de R\$ 7.550,00. Entretanto, compulsando-se os autos não se verifica a existência de tais recibos.

Nestes termos, não se comprovando nos autos que Sylvia Helena Pires estivesse cursando universidade ou escola técnica de segundo grau, no ano-calendário 2001, não há que se falar em alterar a decisão de primeira instância neste item da autuação.

No que concerne à infração de dedução de **despesas com instrução** cumpre destacar que a contribuinte pleiteou em sua Declaração de Ajuste Anual (DAA) despesas relativas a dois dependentes, que foram integralmente glosadas em razão da falta de comprovação. Na impugnação, foram apresentados os comprovantes de despesas com instrução, fls. 35/37, relativas ao filho da contribuinte, Gustavo Henrique Pires. Na decisão recorrida esclareceu-se que tais despesas eram relativas a curso extensivo pré-vestibular, sendo, portanto, não-dedutíveis.

De fato, a legislação tributária indica que somente são dedutíveis a título de despesas com instrução os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, curso de especialização ou profissionalizantes.



Assim, correta a decisão recorrida ao não restabelecer as despesas com instrução relativas ao filho da contribuinte em razão de se tratar de pagamentos referentes a curso extensivo pré-vestibular.

No que se refere às despesas de instrução tidas com a filha da contribuinte, Sylvia Helena Pires, a contribuinte afirma em seu recurso que a glosa não procede em razão da existência de recibos de pagamentos feitos à Sociedade Campineira de Educação e Instrução (PUC-Campinas), no valor de R\$ 7.550,00.

Conforme já afirmado neste voto, tais recibos não se encontram acostados aos autos, de sorte que, mais uma vez, não merece reparo a decisão recorrida.

Quanto às **despesas médicas**, vale observar que a decisão recorrida manteve as seguintes glosas: Antonio Sérgio de Oliveira Lino, Rosangela Nascimento Nicoletti e Clínica Machado Pinheiro de Fisioterapia e Reabilitação Ltda, nos valores de R\$ 550,00, R\$ 3.520,00 e R\$ 3.500,00, respectivamente.

Quando da apresentação da impugnação a contribuinte juntou aos autos três recibos emitidos pelo profissional dentista Antonio Sérgio de Oliveira Lino, fls. 33/34, que perfazem o somatório de R\$ 550,00.

Ao apreciar tais recibos a autoridade julgadora de primeira instância esclareceu que tais comprovantes não se prestavam para comprovar dedução de despesas médicas, em razão da falta de indicação do nome do paciente.

Tal exigência – indicação do nome do paciente nos recibos médicos – se faz em razão do disposto no inciso II do parágrafo 2º do art. 35 da Lei nº 9.250, de 1995, que dispõe no sentido de que as deduções de despesas médicas restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

No recurso, a contribuinte limita-se a afirmar que os recibos apresentados comprovam os pagamentos efetuados para custeio de tratamento dentário, de sorte que permanece não identificado o paciente e, por conseguinte, correta a decisão recorrida.

No que tange as despesas médicas, cujos beneficiários indicados na DAA foram Rosangela Nascimento Nicoletti e Clínica Machado Pinheiro de Fisioterapia e Reabilitação Ltda a recorrente afirma que extraviou os respectivos recibos.

Ora, a não-apresentação dos recibos, ainda que por motivo de extravio, tem por consequência a glosa da dedução. Cabia à contribuinte, caso desejasse ver restabelecidas tais deduções, diligenciar no sentido de obter a segunda via de tais documentos.

Nessa conformidade, por restarem não comprovadas, devem ser mantidas as glosas das despesas médicas relativas aos beneficiários Rosangela Nascimento Nicoletti e Clínica Machado Pinheiro de Fisioterapia e Reabilitação Ltda.

Deve-se, ainda, examinar a alegação da contribuinte de que não procede o **agravamento da multa de ofício**, que foi aplicada no presente caso com base no artigo 44, inciso I e parágrafos 1º e 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que a seguir se transcreve:



Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

No Auto de Infração a autoridade fiscal afirma que a multa foi aplicada em sua forma agravada por falta de atendimento de intimação.

De fato, verifica-se dos autos que a contribuinte deixou de atender Termo de Início de Ação Fiscal, fls. 10/11, do qual foi cientificada por edital, fls. 18.

É bem verdade, que a legislação acima transcrita estabelece que o não-atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos é uma das hipóteses previstas para a incidência da multa de ofício na sua forma agravada.

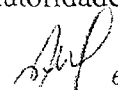
Contudo, este não é o caso dos autos. A contribuinte foi, por edital, intimada a fazer a comprovação das deduções pleiteadas em sua DAA/2002 e, na falta da comprovação teve a totalidade de suas deduções glosadas.

Ora, como se vê, a não-apresentação dos comprovantes referentes às deduções pleiteadas não obsteu a atividade fiscal, pelo contrário, a facilitou, pois tal conduta teve como consequência direta a caracterização da aplicabilidade da glosa das deduções, que autorizou o lançamento de ofício.

Nestes termos, não pode prosperar o agravamento da multa de ofício.

Por fim, ainda que a **qualificação da multa de ofício** não tenha sido diretamente atacada pela contribuinte, é pertinente o exame da questão.

Dos autos infere-se que a multa de ofício foi exigida em sua forma qualificada relativamente à infração de dedução indevida de despesas médicas e a autoridade

 6

fiscal limita-se a afirmar que o contribuinte incorreu, em tese, em crime contra a ordem tributária, sem contudo, descrever os fatos que justificariam tal conclusão.

Ora, a não-comprovação de despesas médicas, por si só, não é fato suficiente para caracterizar a qualificação da multa de ofício, que somente se justifica nos casos em que reste comprovado o evidente intuito de fraude na conduta do contribuinte. Ou seja, caberia à autoridade fiscal demonstrar que houve o propósito deliberado do contribuinte em modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

Deste modo, considerando que não restou comprovado nos autos que a contribuinte tenha incorrido em conduta dolosa, deve-se reduzir o percentual da multa de ofício aplicado sobre a infração de dedução indevida de despesas médicas para 75%.

Ante o exposto, voto por DAR provimento parcial ao recurso para reduzir o percentual da multa de ofício para 75%.



NÚBIA MATOS MOURA - Relatora