



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

Processo nº 10920.000625/2003-02
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-01.181 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2011
Matéria Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF
Recorrente ADEMIR SILVEIRA MACHADO
Recorrida 6ª Turma/DRJ - Florianópolis/SC

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Exercício: 1999 a 2002.

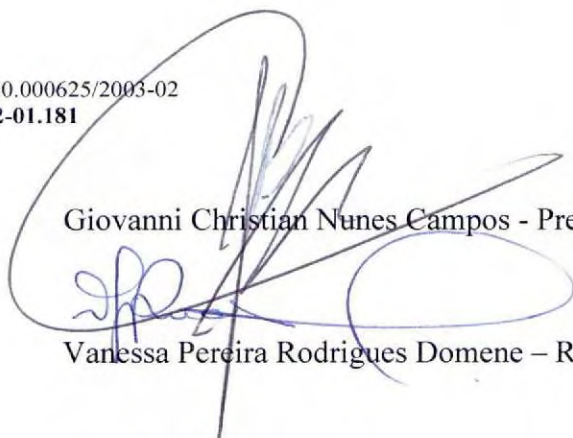
DESPESAS DEDUTÍVEIS - FALTA DE COMPROVAÇÃO. Em conformidade com o artigo 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995, todas as deduções da base de cálculo do imposto de renda estão sujeitas à comprovação, a juízo da autoridade lançadora. Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas. Nos casos em que há elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos ou de outros documentos apresentados, sem que o contribuinte prove a realização das despesas, gastos ou relação de dependentes há de se manter a exigência do crédito tributário.

MULTA QUALIFICADA – FALTA DE ATENDIMENTO À FISCALIZAÇÃO – Se não há justificativa por parte da autoridade fiscal demonstrando ter ocorrido a falta de atendimento à fiscalização ou o evidente intuito de embaraçar a fiscalização, não é exigível a multa qualificada prevista no artigo art. 44, inciso I, § 2º, da Lei n 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao recurso apenas para reduzir as multas aplicadas de 112,50% para 75%, conforme disposto no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, nos termos do voto da Relatora.



Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente



Vanessa Pereira Rodrigues Domene – Relatora

Formalizado em: 26.10.2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Acácia Sayuri Wakasugi e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Relatório

Em 17/03/2003 foi lavrado Auto de Infração contra o contribuinte, cobrando R\$ 30.093,11 de imposto de renda, R\$ 12.784,14 a título de juros de mora e R\$ 33.090,28 a título de multa proporcional, totalizando R\$ 75.967,53.

De acordo com o que consta do auto de infração, a autoridade fiscal imputou ao contribuinte o cometimento das seguintes infrações:

001 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

002 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE PREVIDÊNCIA OFICIAL DEDUZIDA INDEVIDAMENTE.

003 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE.

004 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE DESPESAS MÉDICAS DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE.

005 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE PENSÃO JUDICIAL DEDUZIDA INDEVIDAMENTE.

006 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE DESPESAS DE LIVRO CAIXA DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE.

007 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE DESPESA COM INSTRUÇÃO DEDUZIDA INDEVIDAMENTE.

Inconformado com o lançamento em comento, o contribuinte apresentou sua defesa (Impugnação ao Auto de Infração) às fls. 40/42, acompanhada dos documentos acostados às fls. 43/70, sendo que em análise à referida defesa sobreveio decisão de primeira instância administrativa (fls. 73/79 - verso), que julgou **procedente em parte o lançamento**

alterando o imposto de renda complementar dos anos 1998 a 2001 de R\$ 30.093,11 para R\$ 23.913,06, acrescido de multa de ofício e de juros de mora, pelos motivos em suma a seguir expostos:

- **Limites do litígio:** Verifica-se que a impugnação é parcial, uma vez que o contribuinte não impugna a omissão de rendimentos de R\$ 7.412,80, relativa ao ano-base de 2000. Assim, a matéria não expressamente contestada é considerada não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto nº. 70.235 de 6 de março de 1972, se ido definitiva a exigência no que se refere a esta parte do lançamento na esfera administrativa.
- **Deduções indevidas referentes à Previdência Social:** O autuado alega que os valores informados são exatamente os que foram descontados de sua remuneração pelos operadores portuários. Entretanto, não conduziu ao processo qualquer documento tendente a comprovar o aduzido, motivo pelo qual não nos permite restabelecer a glosa.
- **Dedução indevida de dependente:**
 - a) Milena Borba Machado, Anderson Borba Machado e Patrícia Borba Machado — Constatado que estes são filhos do autuado com sua ex-esposa. Considerando que o dependente é legalmente separado de Izabel Fátima Borba Machado e os filhos do casal ficaram sob a guarda da mãe, conforme folha 46 dos autos, bem como pela informação do próprio autuado, em sua Declaração de Ajuste Anual, de que paga pensão alimentícia desde 1998 ao ex-cônjuge, em observância ao artigo 77, § 4º, do RIR1999, mantenho os valores glosados quanto a essas pessoas declaradas como dependentes.
 - b) João Manoel Machado e Maria Madalena Machado — pelos documentos incluídos no processo, verifico que são pais do impugnante. Tendo em vista que, nos anos em foco, não ficou evidenciada a percepção de rendimentos acima do limite de isenção mensal, entendo que devam ser considerados como seus dependentes.
 - c) Lídia S. Machado e Silvana S. Machado — Não foi juntado ao processo qualquer documento tendente a comprovar a relação de dependência entre o autuado e estes supostos dependentes, pelo que me resta manter as exclusões da Declaração de Ajuste Anual.
 - d) Jenifer Lourenço Machado e Angélica Pereira Lourenço - Quanto estas pessoas, nota-se que nas declarações de ajuste anual dos anos-calendário de 1998 a 2001 não foram respectivas deduções pleiteadas. Assim, vê-se, pois, que o contribuinte busca a inclusão de dedução com dependentes não requeridas em suas declarações de ajuste anual.
- **Despesas médicas deduzidas indevidamente:** Aduz que, por se constituir em plano empresarial, os pagamentos relativos à sua parcela são efetivados pelo sindicato, ficando sob a responsabilidade do autuado as contribuições de seus dependentes. Juntou aos autos demonstrativo de



pagamentos de mensalidades de plano de saúde à Unimed de Joinville, em favor de Angélica P. Lourenço, Milena B. Machado, Anderson B. Machado e Patrícia B. Machado, concernentes aos anos de 2000 e 2001 (fls. 43 a 45);

- Conforme o inciso II do art. 80, acima colacionado, são passíveis de dedução dos rendimentos tributáveis somente as despesas médicas concernentes ao próprio contribuinte ou a seus dependentes. No presente caso, os pagamentos de mensalidades de plano de saúde à Unimed de Joinville beneficiaram pessoas não enquadradas como seus dependentes para fins de apuração do imposto de renda (item 3); pois, no caso de seus filhos havidos com sua ex-esposa, conforme folha 46 do processo, não estão sob sua guarda, enquanto que Angélica P. Lourenço não foi relacionada como dependente em suas declarações anuais de ajuste. Desse modo, não há como abatê-las do cálculo do tributo em questão
- **Pensão judicial deduzida indevidamente:** Comprovada que a pensão alimentícia foi homologada judicialmente, em 27/09/1999, no valor de três salários mínimos mensais, a ser depositada a cada dia 15 de cada mês, subsequente ao vencido, decido restabelecer os valores a seguir especificados, correspondentes a três salários mínimos, a contar do mês de julho/1999 (data do 1º pagamento). (...)
- Quanto aos pagamentos feitos à Unimed, não restou acordado que o autuado se obrigaria a pagar plano de saúde aos seus filhos, condição essencial para que sejam reputados dedutíveis referidos dispêndios. Desse modo, não os restabeleço.
- Posto isto, retornam ao cálculo do imposto de renda os valores de R\$ 2.448,00, R\$ 5.253,00 e R\$ 6.132,00, nos anos de 1999, 2000 e 2001, respectivamente.
- **Despesas do Livro Caixa:** Quanto ao terceiro tipo de despesa (despesas de custeio pagas e necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora), caberia, sim, para sua inclusão neste grupo, um exame minucioso do dispêndio realizado e da atividade desenvolvida pelo profissional, a fim de se verificar sua essencialidade e a possibilidade deste se enquadrar como uma despesa de custeio. Todavia, verifica-se que não há nos autos qualquer esclarecimento acerca da natureza desse desconto, ou mesmo prova de seu pagamento, tampouco há comprovação de que se trata de gasto necessário à percepção dos rendimentos do contribuinte.
- **Despesas com instrução indevida:** O autuado assevera que se referem pagamentos efetuados a instituições de ensino em favor de seus dependentes. No que se refere a estas despesas, também não houve comprovação do aduzido pelo impugnante; portanto, não há como restabelecer as exclusões realizadas pela autoridade lançadora na sua Declaração de Ajuste Anual.



Diante da decisão proferida, o contribuinte ainda inconformado interpôs Recurso Voluntário às fls. 83, aduzindo o que segue:

- **“1º SOMENTE APÓS CINCO ANOS E NOVE MESES APÓS A APRESENTAÇÃO DA DEFESA ADMINISTRATIVO, MEU PROCESSO FOI JULGADO E CONSIDERADO DEVEDOR; 2º DE ACORDO COM A MINHA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL FORAM GLOSADAS INSS DEVIDAMENTE REGISTRADO PELA OGMO E TAMBÉM DEPENDENTES SENDO ESTES MEUS FILHO DEVIDAMENTE COMPROVADOS, PORTANTO MINHA DECLARAÇÃO SE ENQUADRA DENTRO DESTA NORMA: 3º TODOS OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EM FAVOR DO CONTRIBUINTE PRESCREVE NO PERÍODO DE 05 (CINCO) ANOS TANDO O MESMO IMPEDIDO LEGALMENTE DE REINVINDICAR VALORES DESTES PERÍODO, CONVEM SALIENTAR QUE EM DECISÃO RECENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, ORGÃO MÁXIMO NO PAÍS PARA DERIMIR DUVIDAS JURMICAS, CONSIDEROU QUE "TODOS OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PERTENCENTES A UNIÃO, NÃO LANÇADOS EM DÍVIDA ATIVA, PRESCREVE NO PERÍODO DE 05 ANOS, verificando a prazo da notificação e a data do julgamento observa-se que já decorreram mais de 5 anos."”.**

É o relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Relatora.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Sendo assim, conheço-o e passo ao exame.

Delimitação da matéria litigiosa:

Nos termos da decisão recorrida, a impugnação do contribuinte foi parcial em relação à matéria objeto de lançamento, contida no auto de infração, tendo em vista que não houve a contestação dos rendimentos recebidos de pessoa jurídica e considerados omissos no montante de R\$ 7.412,80, relativos ao ano-base de 2000.

Deste modo, não será objeto de análise a matéria não impugnada, qual seja, aquela representada pelo item 001 do auto de infração, de acordo com o que ficou decidido em primeira instância administrativa.



Assim, uma vez delimitada a matéria litigiosa, passo a análise de cada um dos pontos debatidos na presente demanda.

Preliminar

1. Decadência:

Inicialmente cumpre analisar o instituto da decadência nos termos em que expostos pelo contribuinte.

Neste aspecto, em que pesem as argumentações trazidas pelo recorrente, ressalto que a regra decadencial a ser aplicada no presente caso é aquela prevista no artigo 150, §4º, do Código tributário Nacional, que por sua vez determina o prazo decadencial de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, para que o fisco efetue o lançamento de ofício.

Nesse passo, cumpre ressaltar que o **fato gerador** do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física **ocorre no dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário**, sendo assim, os fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 1998 somente se completaram em **31/12/1998**, data a ser considerada para fins de contagem do prazo decadencial, nos termos já ventilados, de forma que se encerrou em **31/12/2003** o direito do fisco lançar de ofício.

Contudo, tendo em vista que auto de infração foi lavrado em 17/03/2003 e o **contribuinte tomou ciência do lançamento em 20/03/2003**, conforme documento de **fl. 38**, evidente que o crédito tributário relativo aos **anos-calendários de 1998 a 2001**, abarcados no auto de infração em análise, **não se encontravam fulminados pelo instituto da decadência na data do lançamento**, de modo que, neste aspecto não há qualquer reparo a ser efetuado no trabalho realizado pela autoridade fiscal.

Mérito:

Inicialmente cumpre ressaltar que em conformidade com o artigo 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995, bem como o disposto no artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, todas as deduções da base de cálculo do imposto de renda estão sujeitas à comprovação, a juízo da autoridade lançadora.

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

(...)

II - das deduções relativas:

(...)

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

(...)

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;

Deste modo, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir do contribuinte a comprovação ou justificação das despesas lançadas como dedutíveis das Declarações de Ajuste Anual pelo contribuinte.

Ademais, vale reforçar que a norma insculpida pelo artigo 8º, da Lei nº 9.250/55 se aplica para todos os casos que a seguir serão objeto de análise neste julgamento.

2. Deduções indevidas relativas à Previdência Oficial:

Em relação às deduções decorrentes de pagamentos efetuados à Previdência Oficial não merece qualquer reparo a decisão recorrida. Isto porque, compulsando os autos noto que o contribuinte não apresentou qualquer documento que comprovasse a efetividade das retenções e/ou respectivo desconto das parcelas em seus rendimentos.

Observo apenas, a fl. 70, que o recorrente apresentou uma declaração do Órgão de Gestão de Mão-De-Obra do Trabalhador Avulso do Porto de São Francisco do Sul – SC, no qual há menção de que os valores ali consignados seriam os rendimentos líquidos, isto é, já descontadas as parcelas relativas à contribuição previdenciária. Todavia, tal documento não demonstra efetivamente quais seriam tais valores, nem tampouco é o documento exigido por lei para comprovar os rendimentos efetivamente pagos por pessoas jurídicas.

Sendo assim, mantenho o lançamento e a decisão recorrida em relação a tal ponto, tendo em vista que o contribuinte não obteve êxito em comprovar suas alegações por meio de documentação hábil e idônea.

3. Deduções indevidas com dependentes:

Quanto às deduções pleiteadas com dependentes, entendo que a decisão recorrida também não merece reparos, pois, analisando de forma cuidadosa os documentos apresentados verifico que, de fato, muito embora o recorrente tenha declarado seus filhos como dependentes, em virtude do contribuinte ser separado judicialmente, estes filhos residem com sua ex-esposa, que por sua vez possui a guarda judicial dos filhos.

Sendo assim, conforme determina o disposto no artigo 77, §4º, do RIR/99, tal condição não permite que os filhos Milena Borba Machado, Anderson Borba Machado e Patrícia Borba Machado, sejam declarados como dependentes do recorrente que não possui a guarda dos filhos, mesmo porque, não consta do Termo de Audiência de fls. 46, que o contribuinte tenha ficado responsável pelo pagamento das despesas incorridas na criação dos filhos, sendo fixada pensão no valor fixo de 3 salários mínimos.

Já em relação à Lídia S. Machado e Silvana S. Machado, conforme bem observado pela decisão recorrida, não foi juntado aos autos qualquer documento que demonstrasse a efetiva relação de dependência entre o contribuinte e tais pessoas, sendo que na falta de comprovação as glosas das despesas deduzidas devem ser mantidas.

Assim, há de se manter a glosa das despesas com dependentes, nos termos em que efetuadas pela autoridade fiscal e ratificadas pela decisão recorrida.

 7

4. Deduções indevidas com despesas médicas:

No tocante às despesas médicas, analisando a documentação apresentada pelo recorrente, observo que às fls. 43/45 o contribuinte apresentou uma relação de pagamentos supostamente efetuados à título de plano de saúde (Unimed), mantido em nome de Angélica P. Lourenço, Patrícia B. Machado, Anderson B. Machado e Milena B. Machado.

Todavia, esclareço que além do fato de os referidos documentos não serem hábeis e idôneos para comprovar o efetivo pagamento das despesas em questão, há de se ressaltar ainda que os beneficiários (Angélica P. Lourenço, Patrícia B. Machado, Anderson B. Machado e Milena B. Machado) não podem figurar como dependentes do contribuinte, nos termos em que já ratificados no item anterior.

Sendo assim, ainda que se considerasse os documentos de fls. 43/45 como aptos a comprovar o desembolso dos valores gastos a título de despesas médicas, haveria o impedimento legal para a dedução pleiteada pelo contribuinte, posto que os beneficiários não são seus dependentes, nos termos do que dispõe o artigo 80, inciso II, do RIR/99.

Deste modo, neste aspecto também não merece qualquer reparo o lançamento ou a decisão recorrida.

5. Deduções indevidas com contribuição para o D.A.S.:

O contribuinte pugna pelo reconhecimento das deduções relativas aos pagamentos efetuados ao D.A.S. (contribuição sindical obrigatória), que estaria demonstrada pelo Livro Caixa do ano-calendário de 2001, acostado aos autos às fls. 55/69.

No entanto, entendo que não merece reparos a decisão recorrida quanto a análise da matéria, visto que não ficou plenamente demonstrada a natureza dos pagamentos em voga, muito menos a efetividade dos recolhimentos.

Cumprе ressaltar que o Livro Caixa por si só não é suficiente, neste caso, para comprovar as alegações apresentadas pelo recorrente, de forma que seria necessária a apresentação de outros documentos que demonstrassem os efetivos repasses à entidade e, principalmente, documentos que deixassem clara a natureza de tais pagamentos.

Ademais, nos termos do exposto pelo julgador de primeira instância, o pagamento do referido DAS é opcional aos estivadores, de forma que a simples figuração no Livro Caixa não é suficiente para comprovar a opção pelo pagamento da contribuição, nem tampouco que os recolhimentos efetivamente ocorreram.

Portanto, diante das considerações acima, também mantenho a decisão recorrida no sentido de manter integralmente a glosa da dedução a título de livro caixa indevidamente pleiteada.

6. Deduções indevidas com instrução:

No caso das deduções a título de instrução pleiteadas pelo contribuinte, nota-se que não houve a apresentação de qualquer documento no sentido de demonstrar a efetividade dos serviços educacionais prestados.



Portanto, não tendo o contribuinte apresentado nenhuma justificativa para a dedução pleiteada à título de instrução, há de se manter as glosas de despesas com instrução, mantendo-se a decisão recorrida, bem como o lançamento neste aspecto.

7. Da multa qualificada:

Conforme é possível verificar no lançamento efetuado pela autoridade fiscal, a multa de ofício foi majorada em 50%, com base no disposto no artigo 44, inciso I, § 2º, da Lei nº 9.430/96, sendo, portanto, aplicado o percentual de **112,50% de multa ao contribuinte**.

Porém, não observo qualquer justificativa para que a autoridade fiscal aplicasse a multa majorada no presente caso. Nada obstante, para que a multa qualificada seja imposta ao contribuinte é necessário que haja nos autos além da justificativa da autoridade, a motivação para a majoração.

Aliás, cumpre ressaltar que o contribuinte protocolizou, ainda em sede de fiscalização, uma petição endereçada à Delegacia da Receita Federal de Joinville/SC (**fls. 04**), alegando dificuldades na obtenção de parte da documentação solicitada e requerendo a dilação do prazo concedido pela autoridade fiscal para o atendimento da solicitação, pedido este sobre o qual, diga-se, a autoridade fiscal sequer se manifestou.

Com efeito, não vislumbro no presente caso qualquer peculiaridade que justificasse a majoração da multa de ofício em 50%, sendo que não há indícios de que o contribuinte tivesse a intenção de embaraçar a fiscalização.

Reforço ainda que mesmo nos casos em que o contribuinte não atenda à intimação para apresentar os esclarecimentos ou documentos solicitados, é necessário que a autoridade fiscal justifique plenamente o motivo da majoração da multa, do contrário, há de ser aplicado o percentual de 75%.

Sendo assim, por não verificar qualquer justificativa ou motivação para a majoração da multa, entendo que o percentual da multa a ser aplicado para o caso é o previsto no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96, ou seja, a multa de ofício de 75%.

Por todo o exposto, **DOU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário do contribuinte apenas para reduzir as multas aplicadas de 112,50% para 75%, conforme disposto no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Sala das Sessões, em 17 de março de 2011.


Vanessa Pereira Rodrigues Domene