



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

Processo nº 10920.006166/2007-96
Recurso nº 500.210 Voluntário
Acórdão nº **2801-01.722 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente WALDEMAR BISCAIA DALAMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS.
OMISSÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO APURADO.

Demonstrada a omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas e jurídicas, não elidida por prova em contrário, legítima a autuação para exigência do imposto apurado.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. FILHOS DE PAIS SEPARADOS.
GUARDA JUDICIAL.

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.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de comprovação, por documentos hábeis e idôneos, dos efetivos pagamentos por serviços médicos enseja a manutenção dos valores glosados, posto que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO DE ALIMENTANDOS.
GLOSA.

O direito de o contribuinte deduzir, em sua declaração de rendimentos, as despesas com instrução relativas a filhos dos quais não detenha a guarda restringe-se à situação de fazê-lo em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente. Ausente essa obrigatoriedade, trata-se de liberalidade do contribuinte, não passível de dedução.

PENSÃO ALIMENTÍCIA. PARCELA EXCEDENTE AO ACORDADO
JUDICIALMENTE.

Mantém-se a glosa sobre o valor pago a título de pensão alimentícia judicial não amparado pelo acordo homologado.

MULTA QUALIFICADA. EXIGÊNCIA.

O aspecto subjetivo do infrator deve ser considerado à luz de todo conjunto probatório. Presente a intenção dolosa de deixar de cumprir a obrigação tributária, a falta deve ser punida com a multa ofício qualificada.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. CONCOMITÂNCIA.

Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária tão-somente a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Luiz Cláudio Farina Ventrilho, Tânia Mara Paschoalin e Eivanice Canário da Silva, que também desqualificavam a multa de ofício.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Sandro Machado dos Reis, Luiz Cláudio Farina Ventrilho, Tânia Mara Paschoalin e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Mediante auto de infração, às fls. 748/760, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos anos-calendários 2002, 2003, 2004 e 2005, no valor total de R\$ 114.809,31, sendo o valor de R\$ 39.912,77 correspondente ao imposto, R\$ 49.622,47 referente a multas de ofício de 75% e 150%, R\$ 16.984,73 a título de juros de mora (calculados até 31/10/2007), e ainda, R\$ 8.289,34 relativo à multa de 50% exigida isoladamente.

De acordo com a descrição dos fatos e o enquadramento legal constantes do lançamento, bem como do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 710/731, que é parte integrante da peça de autuação, foram constatadas, pela fiscalização, as seguintes infrações à legislação tributária:

i) Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas: conforme resposta a intimações de diversos clientes (pessoas jurídicas) do sujeito passivo, foi constatada omissão de rendimentos em relação aos anos-calendário 2002 a 2005;

ii) Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Físicas: conforme resposta a intimações de diversos clientes (pessoas físicas) do sujeito passivo, foi constatada omissão de rendimentos em relação aos anos-calendário 2002 a 2005;

iii) Dedução Indevida de Dependentes: glosa de dedução com dependentes, pois o sujeito passivo declarou como dependentes suas filhas, nos anos-calendários 2002 a 2005, sem possuir a guarda judicial destas;

iv) Dedução Indevida de Despesas Médicas: relativamente aos anos-calendários 2002 e 2004 o sujeito passivo não apresentou os comprovantes de algumas despesas; e outras, deduziu valor superior ao comprovante apresentado ou a despesa não se enquadra nas regras definidas na legislação para fins de dedução do IRPF;

v) Dedução Indevida de Despesas com Instrução: corresponde a despesas com instrução de suas filhas, referente aos anos-calendário 2002 a 2005, todavia a decisão proferida na ação judicial de separação não prevê tais despesas como sendo de responsabilidade do sujeito passivo;

vi) Dedução Indevida de Pensão Alimentícia Judicial: o sujeito passivo deduziu nos anos-calendários 2003 a 2005 valores superiores ao previsto no acordo homologado judicialmente para pagamento de alimentos às filhas;

vii) Falta de Recolhimento do IRPF devido a Título de Carnê-leão: exigência de multa isolada.

Sobre as infrações caracterizadas como omissão de rendimentos foi aplicada multa qualificada de 150%, em decorrência do evidente intuito de fraude. A fraude foi caracterizada pelo alto percentual de omissão de rendimentos (47% do total auferido) no período de 2002 a 2005 e pela conduta reiterada do sujeito passivo.

Inconformado com a exigência da qual tomou ciência em 19/11/2007, conforme fl. 748, o contribuinte apresentou, em 19/12/2007, por meio de seu procurador, a impugnação às fls. 763/767, acompanhada da documentação às fls. 768/818, e com as razões de defesa a seguir resumidas:

- possui três filhas com duas companheiras distintas e sempre pagou as despesas pessoais das filhas, comprovando a paternidade, sendo correta a dedução da pensão alimentícia declarada;

- além dos pagamentos de pensão alimentícia, também pagava integralmente todas as outras despesas de suas filhas, pois para efeitos civis, uma pessoa torna-se dependente de outra quando é uma ascendente ou descendente direto que não é capaz de prover o seu próprio sustento, sendo portanto cristalina a dependência financeira de suas filhas, tornando-as suas dependentes para fins de imposto de renda, visto que não se pode dar um conceito diferenciado do Direito Civil;

- quanto às despesas médicas, trouxe ao processo notas e recibos dos respectivos gastos;

- com relação à glosa das despesas com instrução, independente de não se encontrar prevista na decisão judicial a responsabilidade pela despesa, não há obrigatoriedade de previsão em sentença judicial quanto ao pagamento de uma necessidade básica que é o pagamento dos estudos das beneficiárias;

- no que se refere aos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas, a listagem apresentada pelo CREA/SC é contestável, visto que não quer dizer que toda obra listada no CREA/SC envolve valor pecuniário, não cabendo desta maneira a alegação da auditora fiscal de que houve omissão de receita com base nesta listagem;

- não houve omissão de receitas nem aplicabilidade do Carnê-leão, razão pela qual deve ser excluída a multa isolada;

- nunca teve o intuito de fraudar a Receita Federal, que seus erros são por desconhecimento, e que confiava suas apurações e pagamentos de Imposto de Renda ao seu contador.

Ao final, o impugnante solicitou a “*baixa total ou parcial do auto de infração*”.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Florianópolis (SC), em decisão unânime, julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 07-15.853, de 24/04/2009, às fls. 821/825. Transcreve-se, a seguir, o ementário constante da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. DEDUTIBILIDADE.

Somente a pensão alimentícia paga em cumprimento de decisão judicial, em face das normas do Direito de Família, pode ser deduzida dos rendimentos tributáveis na declaração, no montante comprovado com documentação hábil.

DEDUÇÃO. DEPENDENTE. PENSÃO ALIMENTÍCIA. VEDADA A CONCOMITÂNCIA.

O responsável pelo pagamento da pensão alimentícia judicial não pode incluir o alimentando como seu dependente para efeitos do imposto de renda, exceto na hipótese de mudança na relação de dependência no decorrer do ano-calendário.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA. DEDUTIBILIDADE.

Somente são dedutíveis do imposto de renda as despesas de educação dos alimentando quando previstas em decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE.

As despesas médicas pagas pelo contribuinte, relativas ao seu próprio tratamento ou de seus dependentes são dedutíveis na

Declaração de Ajuste Anual somente quando devidamente comprovadas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RENDIMENTOS PRÓPRIOS NÃO DECLARADOS.

Configura omissão de rendimentos a não inclusão na declaração de ajuste anual do contribuinte de rendimentos do trabalho, sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica ou de pessoa física.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

É aplicável a multa de ofício de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que a conduta do contribuinte esteve associado aos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

É devida a multa isolada, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão), que deixar de fazê-lo.

Lançamento Procedente.

Com a ciência da decisão da DRJ ocorrendo em 24/07/2009, conforme AR – Aviso de Recebimento à fl. 830, o contribuinte interpôs, em 20/08/2009, por meio de seu representante legal, o Recurso Voluntário às fls. 831/834, em que reitera todos os argumentos apresentados por ocasião da impugnação ao lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator.

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade.

Não há no documento recursal qualquer alegação preliminar. Passa-se, portanto, à análise do mérito.

- Da omissão de rendimentos

A primeira infração descrita na peça de autuação refere-se à omissão de rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas e jurídicas, nos anos-calendários de 2002 a 2005.

A respeito, após análise do conjunto probatório colhido pela autoridade lançadora, pode-se facilmente concluir que a definição quanto ao montante das receitas omitidas pelo contribuinte não se baseou apenas em relação fornecida pelo CREA/SC. Assim, ao contrário do que alega o recorrente, observa-se que o procedimento fiscal em exame está escorado também nas informações constantes das diversas Anotações de Responsabilidade Técnica (ARTs) cadastradas em nome do autuado.

Ao constatar a discrepância entre os valores informados pelo CREA/SC e os rendimentos declarados ao fisco pelo contribuinte, a autoridade lançadora intimou todas as pessoa físicas e jurídicas elencadas na referida listagem, visando a apuração das divergências de valores.

Como resultado do confronto entre os dados informados pelos terceiros intimados (pessoas físicas e jurídicas para as quais o contribuinte efetuou a prestação de serviços) e os valores declarados nas DIRPF analisadas, a fiscalização detectou omissão de rendimentos em todos os anos-calendários. Nos demonstrativos que compõem os itens 2.5 e 2.6 do Termo de Verificação Fiscal (às fls. 718/725) estão relacionados e individualizados os valores dos rendimentos não oferecidos à tributação pelo contribuinte.

Em verdade, a evidência concreta é que o fisco trouxe aos autos elementos substanciais da infração cometida pelo recorrente, as quais, à mingua de qualquer contraprova ou contestação eficaz apresentada na defesa, tornam impraticável o acatamento da argumentação ali formulada com o intuito de desconstituir o crédito tributário objeto do presente processo.

- Da dedução indevida de dependentes amparados por pensão judicial

Sobre essa questão a legislação tributária é bastante clara quando estabelece que os filhos de pais separados somente podem ser considerados dependentes quando ficarem sob guarda do contribuinte. Destaque-se o disposto no art. 35, § 3º, da Lei nº 9.250, de 26/12/1995:

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

I - o cônjuge;

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

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

(...)

§ 1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

§ 3º 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.

(grifo nosso)

No caso, o recorrente afirmou não possuir a guarda judicial de suas filhas. Deste modo, em que pese tenha afirmado prover as despesas de sustento e educação de suas filhas, tal fato, por si só, não é suficiente para fazer jus à dedução pleiteada, por falta de previsão legal.

- Da dedução indevida de despesas médicas

O acórdão recorrido manteve a glosa em debate com base na seguinte fundamentação:

(...)

Como se percebe, é necessária a comprovação de todos os pagamentos efetuados a este título para que seja permitida a dedução. Da análise dos documentos anexados, verifica-se que se tratam de pagamentos efetuados a Unimed de Joinville. Estes pagamentos, todavia, foram aceitos pela autoridade fiscal como despesas médicas dedutíveis, conforme tabelas constantes do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal de fls. 710 a 731. Assim sendo, não tendo o sujeito passivo trazido comprovantes de pagamento para as despesas médicas não comprovadas, devem ser mantidas as glosas.

(...)

De fato, a prova definitiva e incontestável da realização de despesas médicas é feita com a apresentação de documentos que comprovem não só a efetividade do pagamento, mas também a realização dos serviços prestados pelos profissionais, cabendo salientar que, ao efetuar pagamentos de despesas onde pleiteará, a posteriori, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte deve se cercar de precauções para a eventualidade da necessidade de comprovar o que foi declarado.

Assim, na espécie, conforme destacado no julgamento *a quo*, caberia ao contribuinte trazer aos autos documentação comprobatória da efetividade dos pagamentos dos serviços médicos, tais como, cópia de cheques, comprovantes de transferências bancárias ou saques, ordens de pagamento, DOCs, etc, que demonstrassem as movimentações financeiras comprobatórias dos pagamentos informados, observada a necessidade de compatibilidade entre os saques e datas/valores constantes dos recibos apresentados.

Portanto, não tendo o recorrente logrado êxito em apresentar tal comprovação, mantém-se a glosa de despesas médicas efetuada pela autoridade fiscal.

- Da dedução indevida de despesas com instrução

Do exame do acordo judicial anexado às fls. 539/541, verifica-se que não foi imputado ao recorrente o ônus pelo pagamento das despesas com instrução dos alimentandos (filhas), pelo que devem ser mantidas as glosas, face o disposto no art. 8º, §3º, da mesma Lei nº 9.250/95.

- Da dedução indevida de pensão alimentícia

No que se refere a essa glosa, também nenhum reparo a fazer as razões de decidir do acórdão guerreado, as quais adoto como fundamento do presente voto, visto que o recorrente não inovou nos seus argumentos.

Assim, não há como prevalecer a pretensão do recorrente de que seja considerado para dedução da base de cálculo do imposto o valor excedente que teria sido pago a título de pensão alimentícia, pois que tido tal desembolso como feito por sua liberalidade. O artigo 4º, inciso II, da Lei nº 9.250/95, é claro no sentido de que referidos pagamentos se dêem necessariamente em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente e, portanto, nos limites estabelecidos, não albergando valores pagos informalmente a título de complementação.

- Da multa qualificada de 150%

Ao definir que fraude é a ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, o legislador entendeu que tal procedimento seria motivado por conduta para impedir a exteriorização completa de um fato que efetivamente aconteceu ou vai acontecer, na hipótese de incidência tributária.

No caso, a conduta do contribuinte, reiterada ao longo de vários anos-calendários, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso, sendo cabível a exigência da multa qualificada.

- Da multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão

Por derradeiro, quanto à multa isolada de 50% pela falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão, não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício vinculada ao imposto, conforme vasta jurisprudência deste Egrégio Conselho.

A título de exemplo, menciona-se o Acórdão nº CSRF/01-04.987 (sessão de 15/06/2004), da lavra da ilustre Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, que restou assim ementado:

*MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.
MESMA BASE DE CÁLCULO.*

A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Diante do acima exposto, **VOTO** por dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência tributária tão-somente a multa isolada de 50% pela falta de recolhimento do carnê-leão.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães

Processo nº 10920.006166/2007-96
Acórdão nº **2801-01.722**

S2-TE01
Fl. 844
