



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

Processo n° 11516.004545/2007-86
Recurso n° 368.509 Voluntário
Acórdão n° **2102-01.741 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria IRPF, DEDUÇÕES
Recorrente LUIZ ALBERTO MARTINS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. MPF ASSINADO PELO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL SUBSTITUTO. DESCABIMENTO.

Não merece acolhida a alegação de nulidade do lançamento decorrente de fiscalização iniciada através de Mandado de Procedimento Fiscal assinado pelo Delegado da Receita Federal Substituto, já que, na ausência do titular, este assume todas as suas funções, razão pela qual integra o rol de pessoas competentes para tanto, conforme elencado no art. 6º da Portaria SRF nº 6087/05.

PRELIMINAR. REUNIÃO DE PROCESSOS. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO EM UM EXERCÍCIO COM SALDO DE RESTITUIÇÃO DO IRPF APURADO EM OUTROS EXERCÍCIOS. IMPOSSIBILIDADE.

Diante da falta de previsão legal para tanto, não merece acolhida o pedido de compensação entre o crédito tributário apurado em nome de um contribuinte com o saldo do imposto a restituir que o mesmo tenha direito em relação a outro Exercício. Da mesma forma, também não há obrigatoriedade de que os processos decorrentes de um mesmo procedimento fiscal sejam reunidos em um só, sendo que a apreciação de ambos em apartado não traz qualquer prejuízo a este contribuinte.

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Cabe ao contribuinte comprovar que a despesa por ele declarada se refere a curso universitário ou de especialização, sob pena de não poder deduzir a despesa pretendida, em razão da falta de previsão legal para a dedução pretendida.

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA.

Nos termos do art. 8º, § 2º, inc. III da Lei nº 9.250/95, somente podem ser deduzidas as despesas médicas comprovadas por meio de recibo que preencha os requisitos da lei (com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de quem os recebeu). Em alguns casos, porém, pode a autoridade fiscal solicitar que o contribuinte apresente outros elementos comprobatórios da efetividade da despesa e do serviço prestado. Quando estes outros elementos não são apresentados, deve prevalecer a glosa da referida despesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, em NEGAR provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora

EDITADO EM: 19/01/2012

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos (Presidente), Rubens Mauricio Carvalho, Nubia Matos Moura, Atilio Pitarelli, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Relatório

Em face do contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração e de fls. 366/374 para redução do saldo do imposto a restituir de IRPF, em favor dele, relativamente aos Exercícios de 2003 e 2004. O lançamento ocorreu em razão da glosa das seguintes despesas: a) com dependente, no Exercício 2003; b) médicas, nos Exercícios 2002 e 2005; e c) com instrução, no Exercício 2002, e ainda em razão da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica em razão da glosa da dedução de pensão alimentícia declarada para o Exercício 2003.

Com relação a esta última infração, eis os esclarecimentos prestados no Termo de Verificação Fiscal:

0 contribuinte pagou em 2002, a título de pensão alimentícia judicial, o valor de R\$ 5.366,31 (fls. 21). Analisando-se a sentença que estabeleceu esta pensão (fls. 115 a 129) verifica-se que este valor foi pago na proporção de dez por cento dos rendimentos brutos do contribuinte para cada um dos alimentandos, ou seja, para a Sra. Rosângela Martins e para seus filhos menores, Thiago Luiz Martins e Douglas Luiz

Martins (fls. 128). Posteriormente, o contribuinte incluiu este valor como dedução na Declaração de Ajuste Anual, exercício 2003, ano-calendário 2002 (fls. 05).

De acordo com o contribuinte e com o documento de fls. 131, o casal se reconciliou, e na sentença que extinguiu a separação judicial litigiosa, foi cancelado o desconto da pensão alimentícia.

Na Declaração de Ajuste Anual, exercício 2003, ano-calendário 2002 (fls. 05), como já exposto, o contribuinte incluiu o valor total da pensão alimentícia descontada em sua folha de pagamento (fls. 21). Incluiu também seus dois filhos menores, Thiago Luiz Martins e Douglas Luiz Martins, como dependentes (fls. 06).

Assim, do total da pensão alimentícia paga, R\$ 5.366,31, dois terços correspondem ao valor referente aos seus filhos menores, ou seja, R\$ 3.577,54. Como estes foram incluídos como seus dependentes, estamos incluindo no presente lançamento, como omissão de rendimentos, o citado valor.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 383/417. Alegou, em preliminar, a nulidade do lançamento em razão de vício na emissão do MPF (que teria sido assinado por autoridade incompetente), e ainda requereu que o processo fosse apreciado em conjunto com o outro processo administrativo decorrente do mesmo procedimento fiscal, em razão da necessidade de compensação entre os valores constantes de ambos.

Quanto ao mérito, o relatório da decisão recorrida bem resumiu os extensos argumentos trazidos pelo contribuinte, como se depreende do seguinte trecho:

*No mérito o impugnante alega, no item (c) — **Da glosa da despesa com dependente**, que apesar de ter afirmado que seu filho Diogo não era universitário em 2002, essa não era a realidade fática; conforme declaração da universidade cursada por Diogo, este só deixou de ser universitário com a colação de grau ocorrida em 2002. Assim, em não havendo dedução parcial com dependente, a dedução glosada pela fiscalização deve ser restabelecida.*

*No item (d) — **Da Glosa da despesa com instrução no ano-calendário 2002**, alega: que a dedução das despesas com instrução de seu filho Diogo foi glosada indevidamente, pois este atendia as condições para o vínculo de dependência em 2002, já que ficou comprovado que era universitário.*

*No item (e) — **Da Omissão de rendimentos de dependentes** alega: que o ano de 2002 foi um período de transição, onde parte do período pagou pensão alimentícia aos filhos menores e em outra parte os declarou como dependentes; que "a declaração de imposto de renda não determina, ou sequer permite, dedução proporcional a alguns meses"; que "no caso de*

transição aplica-se a forma de apuração mais favorável aos contribuintes"; que a teor da pergunta n° 321 contida no "Perguntas e Respostas - Sumário" publicado pela Receita Federal em seu site, "era facultado a ele, além de deduzir as despesas com dependentes, deduzir despesas com pensão alimentícia no ano de transição"; quanto a tributação dos valores recebidos pelos seus filhos, traz a pergunta n° 323 do mencionado "Perguntas e Respostas - Sumário", para no fim concluir que esses valores deveriam ser "oferecidos A tributação pelos próprios beneficiários ou pela mãe que detinha sua guarda".

*Por fim no item (f) — **Das glosas relativas em despesas Médicas**, o impugnante inicialmente informa que somente parte das glosas esta sendo contestada, conforme consta do doc. 02. Assevera que no caso específicos das despesas médicas, cumpridos os requisitos do art. 11 da Lei n° 8.383/91, surge a presunção em favor do contribuinte da dedutibilidade das despesas pleiteadas, devendo o fiscal comprovar a invalidade das deduções. Alega que, no caso dos autos, cabe a fiscalização demonstrar a impossibilidade da utilização dos recibos apresentados e das respostas As intimações firmadas por cada um dos profissionais confirmando a prestação dos serviços e o recebimento dos valores informados; ao desconsiderar tais documentos e declarações está se dando "peso diferente A mesma prova no momento em que se aceita como verdadeira a afirmação de um profissional que não prestou serviço ao contribuinte e ignora-se quando outro confirma a realização do trabalho". Para corroborar sua tese, traz acórdão do Conselho de Contribuintes.*

Na seqüência o impugnante passa a abordar especificamente as glosas que contesta. Em relação aos valores declarados como pagos a Wilson Guilherme Nunes Rosa (item f.1), alega que o auditor abandona os fatos e passa ao campo das conjecturas ao afirmar, sem conhecimento odontológico, que a freqüência de determinado tratamento "é estranho e pouco usual". Aduz que a prova de pagamento, além do recibo, não encontra respaldo da legislação fiscal, ainda mais quando o próprio profissional afirma que recebeu o montante em moeda corrente, o que torna a prova impossível. Quanto As provas (folhas 49, 50, 288, 234 229, 230 a 232, 233, 236, 237, 238 a 243 e 244), afirma que "graças a diligência e paciência profissional intimado, o conjunto de provas é vasto e não deixa dúvidas sobre a possibilidade de dedução da despesa materializada pelos recibos de folhas 49 e 50 frente as comprovações apresentadas e a determinação contida no art. 924 do RIR199, deve ser restabelecida a dedução".

Quanto as deduções das despesas com Marcelo Heidemann Perin em 2002, recibos As folhas 54 e 55, o impugnante inicialmente alerta que "os motivos da glosa devem estar individualizados, razão pela qual será desprezada a referência do fiscal aos 'outros [fatos] já expostos neste Termo'. Aduz que a mesma providência deve ser tomada pela autoridade julgadora, visto que de forma diversa haveria cerceamento do direito de defesa do contribuinte". Argumenta ainda que as considerações relativas aos profissionais Antenor Pedro Nunes Junior,

Emerson Waldir Veronez e Werynto Bonelli não devem influenciar a dedução das despesas ora em comento, haja vista não fazerem parte da presente impugnação.

Na seqüência, o impugnante argumenta que a prova de pagamento através do sistema bancário não encontra respaldo da legislação fiscal e reafirma a impossibilidade da produção desse tipo de prova quando o próprio profissional afirma que recebeu o montante em moeda corrente. Aduz que a prestação de serviços odontológico juntamente com outro profissional (Dra. Adriana D. G. Perin) não implica na inexistência de nenhum dos dois tratamentos, estes que são diversos e coexistem sem problemas, e que, além disso, como os dois profissionais mencionados são cônjuges, é natural o trabalho em conjunto e a indicação de pacientes entre eles, considerando a especialidade de cada um. Aqui também o contribuinte alega que devido a presteza do profissional o conjunto de provas carreado aos autos (folhas 168, 174, 171, 182, 183, 181, 184 a 194) é suficiente a comprovar a dedutibilidade das despesas.

Os argumentos trazidos pelo impugnante, em favor da dedutibilidade das despesas declaradas com Adriana Dela Giustina Perin em 2002, são praticamente os mesmos trazidos quanto as despesas supostamente pagas a Marcelo Heidemann Perin.

Quanto as despesas supostamente pagas ao fisioterapeuta Juliano Cargnin o impugnante novamente traz o argumento de que a comprovação do pagamento através do sistema bancário não encontra respaldo da legislação fiscal e reafirma a impossibilidade da produção desse tipo de prova quando o próprio profissional informa que recebeu o montante em moeda corrente. Argumenta ainda: que a inexistência da anotação do nome do médico que indicou a realização do tratamento é irrelevante; que o argumento de que o prazo de duração de três anos para o tratamento ser estranho não justifica a glosa da dedução, pois o tratamento de dores crônicas é necessário para manter a qualidade de vida do paciente; que o serviço foi prestado em Tubarão/SC e Braço do Norte/SC, pois apesar de seu domicilio fiscal ser Florianópolis/SC, trabalha a semana inteira em Tubarão, conforme faz prova o documento A folha 120 e 121; que apesar de seu plano de saúde cobrir o tratamento em tela, a escolha do profissional é de cunho subjetivo e não meramente econômico; não houve reembolso, pois somente há previsão em contrato para tal em não havendo nenhum outro profissional da Area credenciado. Por fim insurge-se contra o agravamento da multa de ofício, considerando que não há prova da ocorrência da hipótese legal para tanto.

A última glosa de deduções contestada refere-se As despesas supostamente pagas ao profissional Danilo Roberto de Dom Braga (item f.5). A esse respeito o impugnante aponta que os motivos da glosa das deduções são as mesmas das utilizadas para glosa das deduções das despesas com Juliano Cargnin, pelo que os argumentos são os mesmos acima expostos.

Aqui também se insurge contra o agravamento da multa de ofício, considerando que não há prova da ocorrência da hipótese legal para tanto.

Por fim, o impugnante contesta a legalidade da inserção dos juros previstos na Lei nº 8.981/95 e da Taxa SELIC.

Na análise destas alegações, os membros da DRJ em Florianópolis decidiram pela manutenção parcial do lançamento, rejeitando as preliminares de nulidade do MPF e necessidade de reunião de processos conexos. Foi restabelecida a glosa da dedução com um dos dependentes do Recorrente (seu filho Diogo), mas mantida a glosa das despesas com instrução do mesmo. Foi igualmente cancelada a infração relativa à omissão de rendimentos de seus dependentes.

O contribuinte teve ciência de tal decisão e contra ela interpôs o Recurso Voluntário de fls. 442/473, por meio do qual reiterou os argumentos expostos em sua Impugnação e requereu o recebimento e processamento do seu recurso para:

- anular o processo a partir do MPF, visto que assinado por agente incompetente para tanto, nos termos do art. 6º da Portaria SRF nº 6.087/2005, combinado com o art. 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/72 (item "a"). Caso assim não se entenda, anular o lançamento fiscal embasado em provas ilícitas, decorrentes da inobservância do art. 7º, inciso VII da Portaria nº 6.087/2005 (item "a");

- que fosse deferida a reunião dos processos 11516.4653/2007-59 e 11516.4545/2007-86, ao entendimento de que a segregação realizada pela autoridade fiscal implicou na majoração do montante devido em virtude da ausência de compensação do saldo credor do segundo com o montante apurado no primeiro, nos termos do art. 156, inciso II do CTN (item "b");

- anular a glosa relativa à instrução realizada com Diogo Luiz Martins, já que o mesmo possuía a condição de dependente no ano-calendário de 2002 (item "c");

- que fossem analisadas individualmente as deduções pleiteadas, baseando a decisão nos argumentos, fatos e provas relativos a cada um dos profissionais, nos termos exigidos pelo art. 31 do Decreto nº 70/235/72;

- que fosse restabelecidas as despesas médicas glosadas, visto que as ilações apresentadas pela fiscalização para a glosa não estão embasadas em comprovações documentais acostadas aos autos e não refutam a presunção de veracidade atribuída pelo art. 80, §1º, do RIR/99 (item "d"); e

- caso não fosse possível "decidir do mérito a favor do sujeito passivo" (art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72) no tocante às despesas médicas, que fosse cancelada a decisão da DRJ e determinado que a mesma analisasse as questões individualizadamente, como determina o art. 31 do Decreto nº 70/235/72.

Os autos então foram remetidos a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relatora

O contribuinte teve ciência da decisão recorrida em 14.08.2008, como atesta o AR de fls. 441. O Recurso Voluntário foi interposto em 15.09.2008, segunda-feira (dentro do prazo legal para tanto), e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de lançamento para exigência de IRPF em razão da glosa de diversas despesas pleiteadas pelo Recorrente em suas Declarações de Ajuste Anual apresentadas para os Exercícios 2003 e 2004. A fiscalização que gerou este lançamento, porém, abrangerá também os fatos geradores dos anos de 2001 e 2004 (Exercícios 2002 e 2005 – objeto de lançamento diverso), o que levou o Recorrente a pleitear uma espécie de compensação entre os lançamentos.

Por isso, antes de analisar o mérito da discussão travada nestes autos (repita-se, relacionada aos Exercícios de 2003 e 2004), é preciso delimitar a controvérsia aqui posta.

Delimitação do Litígio

No Recurso Voluntário, ao tratar da matéria impugnada e não impugnada, o Recorrente afirma:

7. Sao objeto do Recurso Voluntário os seguintes itens do auto de infração: as glosas com os profissionais de saúde elencados no documento 02 da impugnação (ano-calendário 2002); as glosas com instrução (ano-calendário 2002).

Assim, estas serão as questões a serem analisadas por esta turma julgadora, levando ainda em consideração que somente parte das despesas médicas glosadas foi objeto do recurso, como se verá adiante.

Delimitado o litígio, passa-se à análise das alegações do Recorrente.

Da preliminar de nulidade por vícios no MPF

Alega o Recorrente que seria nulo o lançamento pelo fato de o MPF ter sido assinado pelo Delegado da Receita Federal Substituto, o qual, segundo ele, não estaria “no rol de pessoas competentes para tanto”, conforme elencado no art. 6º da Portaria SRF nº 6087/05.

Quanto a esta parte da defesa, a despeito dos esclarecimentos já prestados pela relatora da decisão recorrida, o Recorrente insiste em afirmar que não há nos autos o ato através do qual teria havido a “delegação de competência” ao Delegado Substituto para assinar o referido MPF.

Entretanto, a decisão recorrida é irretocável neste particular, e merece ser mantida por seus próprios fundamentos, como se depreende do trecho a seguir transcrito:

Saliente-se que a competência para a emissão dos Mandados de Procedimento Fiscal não é privativa de determinada pessoa natural, mas dos ocupantes dos cargos mencionados no inciso IV

do art. 6º da Portaria SRF nº 6.087/2005; a competência, portanto é conferida pela legislação ao cargo e não a uma pessoa especificamente. Assim é que, aos ocupantes dos mencionados cargos, sejam eles os titulares ou seus substitutos, cabe a competência para emissão do MPF.

Logo, na ausência, por qualquer motivo, do Delegado da Receita Federal, o Delegado da Receita Federal Substituto, nomeado por portaria específica, assume automaticamente o cargo, sendo investido, também automaticamente, com todas as competências do titular, inclusive a competência para a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal. Com efeito, afastando-se ou ficando impedido o Delegado da Receita Federal titular, todas as atribuições inerentes ao cargo passam automaticamente a serem exercidas por seu substituto.

Portanto, não há que se falar em delegação de competência, cuja transferência de poderes independe de afastamento temporário do titular dos mesmos. No mais das vezes, a delegação de competência é motivada para dar maior desenvoltura à execução das atividades administrativas, eximindo o titular a quem incumbe a prática dos atos, possibilitando a este maior disponibilidade para dedicar-se a execução de outras atividades inerentes ao cargo.

Como claramente se vê, não é este o caso que aqui se apresenta.

Assim, não merece acolhida a preliminar de nulidade suscitada.

Do pedido de reunião dos processos e de compensação

Neste item do seu Recurso, o Recorrente sustenta que por serem decorrentes de uma mesma fiscalização (e de um mesmo MPF), deveriam estar reunidos os lançamentos efetuados em relação aos Exercícios de 2003 e 2004 (sobre os quais versa o presente processo) com aqueles efetuados para os Exercícios de 2002 e 2005 (objeto do processo nº 11516.4653/2007-59).

Seu raciocínio é o de que se os processos estivessem reunidos em um só, ele poderia efetuar a compensação entre os créditos a que faz jus neste processo, e os débitos apurados naquele outro processo.

Entretanto, esta não é a sede própria para que seja analisado tal pedido de “compensação”, sendo certo que não há sequer previsão legal para tanto. Aliás, o raciocínio esposado pelo Recorrente implicaria em que o período de apuração do IRPF fosse um só para os quatro anos objeto da fiscalização em exame. Somente assim é que o raciocínio dele estaria correto, e somente assim poder-se-ia viabilizar a compensação por ele pretendida.

Como se trata de Exercícios distintos, ainda que o Auto de Infração lavrado fosse um só para os quatro anos fiscalizados, haveria a incidência de multa e juros sobre os Exercícios de 2002 e 2005, enquanto que o saldo em favor do Recorrente apurado para os anos de 2003 e 2004 seria corrigido com base na variação da taxa Selic – exatamente como foi feito em ambos os lançamentos. A divisão dos processos em dois se deu apenas a fim de facilitar a execução dos lançamentos. Neste sentido, é pertinente transcrever mais um trecho da decisão recorrida, *verbis*:

Já o fato de os valores a restituir referentes aos anos-calendário 2002 e 2003 terem sido apurados (corrigidos) através de outro auto de infração, efetivamente em nada prejudicou o contribuinte. Isso porque, a apuração do valor do imposto, devido ou a restituir, realizado pelo próprio contribuinte ou por autoridade fiscal, é realizado considerando somente o ano de ocorrência dos fatos geradores, desconsiderando anos anteriores ou posteriores; assim é que mesmo que todo o período (anos-calendário 2001 a 2004) tivesse sido objeto de um só auto de infração, o imposto devido (ou a restituir) teria sido apurado separadamente por ano-calendário, não havendo qualquer possibilidade de o contribuinte poder "compensar" os impostos devidos, relativos aos anos 2001 e 2004, com o valor a restituir, relativo a 2002 e 2003, conforme demonstra ser sua pretensão. Saliente-se, por oportuno, que eventuais compensações entre valores devidos e a restituir, referentes a anos distintos, somente podem ocorrer no momento da cobrança dos débitos, portanto em momento posterior a apuração destes - momento este em que há a aplicação da multa e juros cabíveis, incidentes sobre o imposto devido em cada ano.

Por tudo isso, diante da absoluta falta de previsão legal para o pedido de reunião dos processos, não merece acolhida a preliminar suscitada.

No mérito

Conforme relatado, através do lançamento que aqui se examina foram glosadas despesas declaradas pelo Recorrente com dependentes, instrução e médicos. A glosa relativa ao dependente já foi restabelecida através da decisão recorrida, tendo restado agora somente a análise da glosa de despesa com instrução deste dependente, e ainda a glosa das despesas médicas.

Despesas com instrução

Através do Auto de Infração que ora se examina, foi feita a glosa das despesas declaradas pelo Recorrente com a instrução de seu filho Diogo – que fora declarado como seu dependente, gerando também a glosa desta dependência.

A decisão recorrida, porém, reconheceu a relação de dependência entre o Recorrente e seu filho Diogo (para o ano de 2002), mas manteve a glosa das despesas com instrução do mesmo. Tal manutenção se deu pelo fato de que a despesa cuja dedução o Recorrente pretendia se referia a curso de magistratura, e não a curso universitário ou de especialização, não havendo por isso previsão legal para a dedução pretendida. Eis o que motivou a decisão recorrida neste ponto:

No entanto, não obstante no ano-calendário 2002 Diogo Luiz Martins possa ser considerado dependente do contribuinte, não há nos autos documentos hábeis a comprovar a dedutibilidade das despesas com instrução deste. Isso porque os únicos comprovantes de despesas com instrução, trazidos pelo contribuinte (fls. 28 a 31), referem-se ao curso prestado pela

Escola Superior da Magistratura do Estado de Santa Catarina, que Diogo iniciou em agosto de 2002, quando já estava graduado, não havendo nos autos qualquer comprovação de que este curso consista de curso de especialização, nos termos postos no caput do art. 81 do RI R/99.

O Recorrente alega que a decisão recorrida inovou ao arguir tal fundamento como razão para negar a dedutibilidade da despesa com instrução, já que no lançamento o único motivo para a glosa desta despesa fora o fato de a autoridade lançadora ter entendido que seu filho Diogo não poderia ser considerado seu dependente. Segundo ele, reconhecida a dependência, deve necessariamente ser reconhecida a dedutibilidade da despesa.

Na insistência de que a decisão recorrida seria nula por este motivo, deixa de trazer quaisquer argumentos que refutem as razões de decidir tomadas na decisão recorrida.

De fato, uma leitura do Termo de Verificação Fiscal demonstra que o que motivou a glosa das despesas com instrução foi realmente o fato de ter sido glosada a própria relação de dependência. Isto não significa, porém, que a natureza desta despesa tenha sido analisada e acolhida pela autoridade lançadora. A relação de dependência é, por si só, um pressuposto para a dedução das despesas de instrução com o dependente, razão pela qual, não sendo acolhida a relação de dependência, naturalmente será negada a dedução de despesas havidas com este mesmo dependente. Para deixar claro o entendimento esposado pela autoridade fiscal, cumpre, por amor ao debate, transcrever o seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:

Foram apresentados comprovantes de pagamento para a Escola Superior de Magistratura em 2002 (fls. 28 a 31), em nome de Diogo Luiz Martins que, como já exposto neste Termo, não pode ser considerado dependente do contribuinte.

Como se vê, a autoridade fiscal não analisou a possibilidade de dedução das despesas com a Escola da Magistratura, apenas afirmou que os comprovantes de tais pagamentos foi apresentado, mas não foi acolhido em razão da glosa da relação de dependência. Isto não significa, como pretende o Recorrente, que a autoridade fiscal tenha reconhecido a possibilidade de dedução das referidas despesas.

Assim, nenhuma nulidade há na decisão recorrida.

Por outro lado, deve ser mantida tal decisão no que diz respeito à manutenção da glosa das despesas com instrução, já que o curso preparatório para a magistratura não é verdadeira especialização, mas sim (como o próprio nome já diz) um curso que prepara o aluno – bacharel em Direito – para o ingresso na carreira de magistrado, ingresso este que ainda depende da realização de um concurso. Ressalte-se ainda que o Recorrente deixou de carrear aos autos documentos que demonstrassem que tal curso represente verdadeira especialização, razão pela qual realmente não há previsão legal para sua dedução.

Deve, por todos estes motivos, ser mantida a glosa de despesas com instrução.

Despesas médicas

Conforme relatado, trata-se de lançamento por meio do qual foram glosadas despesas médicas efetuadas pelo Recorrente ao longo dos anos-calendário 2002 e 2003. **Instruindo o lançamento, o Termo de Verificação Fiscal descreve minuciosamente o trabalho**

realizado pela autoridade fiscal, e esclarece todos os motivos que levaram à glosa das despesas médicas e à qualificação da multa sobre esta parte do lançamento.

Os profissionais cujos recibos foram objeto de glosa foram os seguintes:

Ano-calendário 2002

Roberto David Bernardo da Silva – R\$ 2.500,00

Berenice Helena de Oliveira – R\$500,00

Werynton Boneli - R\$ 3.280,00

Emerson Waldir Veronez – R\$ 1.400,00

Antenor Pedro Nunes Junior – R\$ 2.500,00

Wilson Guilherme Nunes Rosa - R\$ 1.000,00

Marcelo Heidemann Perin – R\$ 1.900,00

Adriana Della Giustina Perin – R\$ 1.500,00

Juliano Cargnin – R\$ 2.200,00

Eduardo Paiva Godinho – R\$ 3.180,00

Danilo Roberto de Don Braga – R\$ 550,00

VALOR TOTAL GLOSADO EM 2002: 20.510,00

Ano-calendário 2003

Berenice Helena de Oliveira – R\$ 650,00

Ruth Patricia Koenning Pires – R\$ 1.430,00

Rogério Tagliari Hoffmann – R\$ 10.922,00

Juliano Cargnin – R\$ 1.470,00

VALOR TOTAL GLOSADO EM 2003: 5.690,00

De todos estes profissionais (cujas despesas foram incluídas em suas respectivas DIRPF dos Exercícios 2003 e 2004), o Recorrente acabou reconhecendo que a maior parte das despesas originalmente declaradas realmente não estava correta. Impugnou apenas R\$ 7.150,00 das despesas médicas glosadas para o ano de 2002 e não impugnou qualquer despesa médica glosada em relação ao ano-calendário 2004.

Assim, percebe-se que o Recorrente concordou, tão logo foi cientificado do lançamento, com o fato de que a maior parte das despesas médicas por ele declaradas como

dedutíveis, na verdade não o eram. Vale ressaltar que não há, na Impugnação ou no Recurso, esclarecimentos sobre o que motivou esta concordância parcial com o lançamento.

À época da fiscalização, o Recorrente não apresentou quaisquer recibos médicos ao atender à primeira intimação recebida. Apenas trouxe alguns deles aos autos depois de uma intimação específica para tanto.

O Termo de Verificação Fiscal esclarece – profissional por profissional - as razões que levaram à glosa das referidas despesas (cf. fls. 347 a 360 dos autos).

Esclarecendo ainda mais os fatos envolvidos no lançamento, e as razões para a sua manutenção, cumpre transcrever aqui o seguinte trecho, extraído da decisão recorrida:

Destarte, ante o expressivo valor das despesas médicas, compete à autoridade fiscal, por imposição legal, verificar a regularidade das deduções pleiteadas nas Declarações de Ajuste Anual. O sujeito passivo tem o ônus de comprovar e justificar as deduções e, não o fazendo, deve assumir as conseqüências legais. Destacando que, quando a autoridade fiscal apura indícios, tantos e tão fortes, de que os pagamentos consignados nos recibos apresentados não ocorreram, neste caso, o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem dúvida quanto ao fato questionado.

As alegações de defesa, analisadas em conjunto com os documentos acostados pelos supostos prestadores dos serviços médicos, até poderiam vir a ser consideradas plausíveis e procedentes, se consideradas isoladamente fora do contexto no qual se inserem. Todavia, ao contrário do que pretende o contribuinte, a bem do correto e justo julgamento do lançamento, todos os fatos trazidos pela fiscalização, devem ser considerados em conjunto em busca da verdade que se afigura nos autos em relação à conduta do contribuinte. Assim é que, muito embora os fatos acima descritos não sejam suficientes, quando olhados cada um deles de forma isolada, para evidenciar conclusivamente a existência de recibos fornecidos de forma graciosa, verdade é que quando olhados de modo conjunto, formam um quadro indiciário que, aliado a conduta reiterada do contribuinte em informar valores significativos de despesas médicas para as quais não tinha comprovação idônea, evidencia a conduta fraudulenta do contribuinte, tendente a beneficiar-se de deduções indevidas.

Neste ponto, o lançamento e a decisão recorrida merecem ser prestigiados.

A legislação fiscal prevê que para que o contribuinte possa se beneficiar da dedução de suas despesas médicas do Imposto de Renda, deverá ele ter em mãos, além dos recibos competentes (que devem preencher os requisitos da lei), quaisquer outros documentos que demonstrem, ainda que minimamente, a efetividade dos serviços prestados, bem como o seu pagamento. Sem que tais provas sejam feitas, está correta a glosa das despesas médicas não comprovadas. É o que determina o art. 8º da Lei nº 9.250/95:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGE, Assinado digitalmente em 27/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGE, Assinado digitalmente em 06/02/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Impresso em 23/04/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

(...)

II - das deduções relativas:

a) aos 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;

(...)

§ 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;

(...)

No caso dos autos, o Recorrente pleiteou em suas Declarações de Ajuste Anual a dedução de despesas efetuadas com um total de 11 profissionais no ano de 2002 e outros 4 profissionais no ano de 2003. Após uma fiscalização bastante minuciosa e bem conduzida, o Recorrente acabou por concordar que deste 15 profissionais que lhe haviam prestado serviços (ou assim ele o declarou), apenas 5 correspondiam à realidade (5 profissionais em 2002 e nenhum em 2003).

Decorre daí que o contribuinte apresentou em suas DIRPF 2003 e 2004 despesas médicas com (em média) o triplo dos profissionais que efetivamente “contratara”. Este fato demonstra que não se tratou de mero equívoco do Recorrente ao preencher suas Declarações de Ajuste Anual. Ao contrário, este fato leva a crer que a intenção do mesmo ao majorar de forma tão grave as despesas efetivamente incorridas não tinha outra intenção senão a de se beneficiar com um menor pagamento do imposto (de Renda).

Por isso, ao contrário do afirmado por ele, os indícios sugerem que a fiscalização realmente agiu corretamente, e que a prova da efetiva prestação dos serviços cuja dedução ele pleiteia deve ser feita de forma convincente e cabal.

Pelo fato de todos os seus tratamentos médicos e odontológicos terem sido pagos em moeda corrente (de forma que o pagamento dos serviços não pode ser comprovado), caberia ao Recorrente ter trazidos aos autos outras provas conclusivas no sentido de que o serviço fora prestado.

No entanto, as provas trazidas por ele para complementar suas alegações e os recibos trazidos, não são suficientes para tanto.

Tomando como exemplo o profissional Wilson Guilherme Nunes Rosa, constam dos autos declarações por meio das quais o mesmo reconhece a efetividade do serviço prestado. As fls. 233/234 foram anexadas as fichas demonstrativas dos serviços prestados. Tais

obrigação de trazer aos autos documentos que comprovassem as referidas despesas, como já lhe foi exaustivamente alertado.

Por isso mesmo não lhe assiste razão ao afirmar que a decisão recorrida deixou de analisar um a um os casos de cada profissional emitente dos recibos. Além da decisão ter sido bastante esclarecedora dos motivos que ensejariam a manutenção do lançamento, certo é que caberia a ele demonstrar – para cada profissional alegadamente contratado – quais as provas (além daquelas já refutadas pela autoridade lançadora) demonstrariam a efetividade da prestação do serviço.

O Recorrente, porém, além de não demonstrar tais razões, limita-se a reiterar em sede de Recurso Voluntário tudo aquilo que já fora dito em sede de Impugnação e também ao longo da fiscalização. Todas estas razões são suficientes a justificar a manutenção das glosas em questão.

Em outras oportunidades, ao apreciar casos semelhantes, esta Turma julgadora vem assim decidindo, como se depreende do julgado a seguir transcrito, no qual são expostas, de maneira clara e precisa, as razões para a manutenção de lançamentos semelhantes ao que ora se analisa, inclusive com a qualificação da multa, *verbis*:

DESPESAS MÉDICAS. HIPÓTESES QUE PERMITEM A EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO OU DA EFETIVA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. OCORRÊNCIA NO CASO EM DEBATE. MANUTENÇÃO DAS DESPESAS GLOSADAS. Como tenho tido oportunidade de asseverar em julgados anteriores (Acórdãos n.ºs 2102001.351, 2102001.356 e 2102001.366, sessão de 09 de junho de 2011; Acórdão n.º 210201.055, sessão de 09 de fevereiro de 2011; Acórdão n.º 210200.824, sessão de 20 de agosto de 2010; acórdão n.º 210200.697, sessão de 18 de junho de 2010), entendo que os recibos médicos, em si mesmos, não são uma prova absoluta para dedutibilidade das despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda, mormente quando as despesas forem excessivas em face dos rendimentos declarados; houver o repetitivo argumento de que todas as despesas médicas de diferentes profissionais, vultosas, tenham sido pagas em espécie; o contribuinte fizer uso de recibos comprovadamente inidôneos; houver a negativa de prestação de serviço por parte de profissional que consta como prestador na declaração do fiscalizado; houver recibos médicos emitidos em dias não úteis, por profissionais ligados por vínculo de parentesco, tudo pago em espécie; ou houver múltiplas glosas de outras despesas (dependentes, previdência privada, pensão alimentícia, livro caixa e instrução), bem como outras infrações (omissão de rendimentos, de ganho de capital, da atividade rural), a levantar sombra de suspeição sobre todas as informações prestadas pelo contribuinte declarante.

Recurso negado.

(Acórdão nº 2102-01632, julgado em 26.10.2011)

Diante do exposto, VOTO no sentido de REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito NEGAR provimento ao Recurso.

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti

CÓPIA