



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

Processo nº 11634.001255/2007-34
Recurso nº 166.882 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.365 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente ALMIRO DE VASCONCELOS UCHOA
Recorrida 4ª TURMA da DRJ em CURITIBA - PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2006

IRPF - DECADÊNCIA - MULTA QUALIFICADA

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deve ser computado nos termos do art. 173, I do CTN, mesmo nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Meras alegações, desacompanhadas de suporte documental, no sentido de que os valores informados nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras estariam incorretos, não são aptas a descaracterizar o lançamento, devendo o Interessado trazer aos autos provas e argumentos em favor de suas alegações.

ÔNUS DA PROVA - GLOSA - IRPF - DEDUÇÃO COM DEPENDENTES

Nos termos de legislação vigente, poderão ser deduzidos como dependentes do contribuinte os filhos com idade até 21 anos, a não ser que estejam cursando entidade de ensino superior, hipótese em que a dependência é permitida até os 24 anos. Em qualquer caso, cabe ao contribuinte o ônus da prova, sob pena de glosa dos valores deduzidos no Ajuste.

IRPF - DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS

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 Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu). Quando o documento apresentado pelo contribuinte não preenche tais requisitos e também não é feita a comprovação do pagamento por qualquer outro meio de prova, deve prevalecer a glosa da referida despesa.

IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO

Deve prevalecer a glosa do valor declarado pelo contribuinte como pago a título de despesas com instrução quando este não faz a prova dos pagamentos efetuados. Também não pode ser acolhida a dedução de valores pagos com cursos de matemática, em razão da falta de previsão legal para tanto.

IRPF - DEDUÇÃO - GLOSA DE DESPESAS COM PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI - ÔNUS DA PROVA

As contribuições à previdência privada são dedutíveis do Imposto de Renda, cabendo ao Interessado a comprovação dos respectivos pagamentos. Impossibilidade de realização de diligência para a produção de provas que deveriam ser produzidas pelo próprio contribuinte.

MULTA QUALIFICADA - CARÁTER CONFISCATÓRIO

Havendo previsão legal para sua aplicação, e tendo a autoridade lançadora justificado a aplicação da multa qualificada ao lançamento, deve a mesma ser mantida. Não cabe a este Conselho apreciar a inconstitucionalidade de uma determinada norma, nos termos da sua reiterada jurisprudência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos da voto da Relatora.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Presidente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora

Formalizado em:

05 FEV 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Marcelo Magalhães Peixoto (Suplente Convocado).

Relatório

Em face do contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 203/207 para exigência de IRPF em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas com vínculo empregatício (ano-calendário 2005), omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de previdência privada e FAPI (anos-calendário 2002, 2003 e 2005), e ainda em razão da glosa das despesas deduzidas por ele a título de: a) despesas com dependente, nos anos de 2002, 2003 e 2005; b) despesas médicas, nos anos de 2001, 2002 e 2003; c) despesas com instrução, nos anos de 2002, 2003 e 2005; e d) dedução indevida de previdência privada e FAPI (ano-calendário 2002).

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 111/136, por meio da qual requereu a expedição de ofícios e a realização de diligências a fim de que todas as pessoas físicas e jurídicas que ainda não se manifestaram pessoalmente quanto

à efetiva prestação dos serviços, principalmente quanto às despesas com instrução e o plano de previdência provada. Pugnou pela juntada dos comprovantes de dependência acostados, bem como pelo reconhecimento da ilegalidade/inconstitucionalidade do lançamento.

Na análise de suas alegações, os membros da DRJ em Curitiba decidiram pela manutenção parcial do lançamento. Foram restabelecidas as despesas com dependentes nos anos de 2002 (R\$ 5.088,00), 2003 (R\$ 3.816,00) e 2005 (R\$ 2.808,00). Da mesma forma, foi restabelecida despesa com instrução no montante de R\$ 1.815,00 relativamente ao ano de 2002.

As preliminares não foram acolhidas, tampouco a alegação de decadência parcial do lançamento.

O contribuinte teve ciência de tal decisão e contra ela interpôs o Recurso Voluntário de fls. 210/239, por meio do qual reiterou o conteúdo de sua impugnação, ressaltando os seguintes pontos:

- o pedido de diligência deveria ser deferido, sob pena do cerceamento do seu direito de defesa, pois a Administração teria mais condições do que ele de obter determinadas comprovações;

- deveria ser reconhecida a decadência parcial do lançamento quanto aos fatos geradores ocorridos em 2001, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, já que no caso não restou comprovado o intuito de fraude, e considerando ainda que o procedimento fiscal teve início em 05.06.2007. Alegou que ainda que se computasse o prazo decadencial com base no art. 173 do CTN, ainda assim os fatos geradores ocorridos em 2001 já não poderiam mais ser exigidos; e

- a capitulação da multa estaria equivocada, em razão da revogação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.488/07.

Quanto às deduções glosadas, alegou que as autoridades julgadas desconsideraram por completo a documentação acostada aos autos por ele, e reiterou que a autuação tomou por base meros indícios. Alegou que para que tais documentos não fossem aceitos, caberia à fiscalização ter comprovado a sua falsidade, o que, no entanto, não ocorreu. Especificamente quanto às despesas que buscou comprovar, alegou que:

- os serviços prestados por Claudia Marques (em 2001) e Liandréia Spanier Ricci (em 2002) foram comprovados por meio de recibos acostados aos autos e novamente trazidos juntamente com seu recurso;

- os pagamentos foram efetuados em dinheiro, razão pela qual não havia como comprovar sua efetividade;

- com relação à profissional Lisandreia foram acostados aos autos os recibos pertinentes à prestação do serviço, serviço este que foi confirmado pela profissional;

- a ausência dos recibos relativos aos serviços prestados por Adriana Marques em 2002 e Claudia Marques em 2003 não seria motivo suficiente para glosar as referidas despesas, tendo em vista que os recibos extraviaram. O fato de as prestadoras do serviço

negarem que o tivessem feito em nada enfraquece as alegações do contribuinte. Alegou que a prova testemunhal não tem força probante;

- quanto às despesas com instrução, alegou que não se pode alegar que curso de matemática não seja despesa com instrução, e que caberia à fiscalização ter intimado a escola Silva & Silva S/C Ltda. para confirmar o recebimento dos valores pagos por ele; e

- quanto à dedução de previdência privada e FAPI, reiterou que o fato de ter perdido os recibos de pagamento não significaria que não tivesse efetuado tais despesas.

Por fim, alegou que a multa teria caráter abusivo e confiscatório.

Reiterou os pedidos formulados em sua impugnação.

Os autos então foram remetidos a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos da lei, por isso dele conheço.

Trata-se Recurso Voluntário decorrente de lançamento para exigência de IRPF em razão da omissão de rendimentos e ainda em razão da glosa de diversas despesas. Para facilitar a análise do recurso, passa-se à análise de cada um dos itens que foram suscitados.

Decadência do ano-calendário de 2001

O Recorrente alega que estariam decadentes os fatos geradores objeto do lançamento que tivessem ocorrido no ano de 2001, quer a contagem do prazo fosse feita com base no art. 150, § 4º, quer a mesma se desse com base no art. 173, ambos do CTN.

No caso, o único fato gerador ocorrido em 2001 e sobre o qual foi feita a exigência de imposto em face do Recorrente se refere a uma glosa de despesa médica, no valor de R\$ 3.000,00. Sobre tal parcela do lançamento foi aplicada a multa qualificada de 150%.

Sendo assim, a regra aplicável aqui para o cômputo do prazo decadencial deve ser aquela prevista no art. 173, I do CTN. Com base nesta norma, o prazo para o Fisco efetuar o lançamento em exame somente se esgotaria em 31.12.2007. Como a ciência do lançamento ocorreu em 07.12.2007 – não há que se falar, aqui, em decadência.

Omissão de rendimentos

A fiscalização imputou ao Recorrente uma omissão de rendimentos tributáveis recebidos do Sindicato dos Trabalhadores Rurais de Cambe, no valor de R\$ 14.272,00, e ainda uma omissão de rendimentos decorrente de resgate de previdência privada e FAPI nos valores de R\$ 12.066,00 (2002), R\$ 1.807,16 e R\$ 2.100,00 (2003), R\$ 2.497,75 e R\$ 30.605,15 (2005).



A documentação constante dos autos demonstra que o Recorrente auferiu os seguintes rendimentos:

- Bradesco Vida e Previdência: R\$ 12.066,00 em 2002; e
- Bradesco Vida e Previdência: R\$ 13.237,16 em 2003;

Por outro lado, a fiscalização trouxe aos autos (fls. 80/85) todas as DIRF das quais o Recorrente constava como beneficiário durante o período objeto da fiscalização. Destes documentos, constam os seguintes recebimentos:

- Bradesco Vida e Previdência: R\$ 12.0666 em 2002;
- Bradesco Vida e Previdência: R\$ 13.237,16 em 2003;
- BrasilPrev: R\$ 2.100,00 em 2003;
- BrasilPrev: R\$ 2.497,75 em 2005;
- Bradesco Vida e Previdência: R\$ 30.605,15 em 2005; e
- Sindicato Rural dos Trabalhadores em Cambe: R\$ 14.292,00 em 2005.

No ano de 2002, a Declaração de fls. 58/61 demonstra que o Recorrente deixou de declarar os valores recebidos e informados em DIRF. Já no ano de 2003, o Recorrente declarou ter auferido somente R\$ 11.430,00 da referida fonte pagadora (valor menor do que o constante da DIRF).

Todos os demais valores (mais a diferença mencionada relativa ao ano de 2003) foram considerados como omissão.

Em sua defesa, o Recorrente não produziu quaisquer documentos, limitando-se a afirmar que deveriam ter sido intimadas as fontes pagadoras. A decisão recorrida manteve a referida omissão.

Com relação a esta parcela do lançamento o Recorrente não traz quaisquer argumentos novos em sede de recurso, razão pela qual mantenho a decisão recorrida por seus próprios fundamentos.

Glosa das despesas

Dedução indevida com dependente:

Neste item, os valores glosados foram de R\$ 5.088,00 (2002), R\$ 5.088,00 (2003) e R\$ 5.616,00 (2005), sendo relativos aos seguintes dependentes: Carolina, Tália, Bianca e Breno - todos filhos do Recorrente.

A decisão recorrida acolheu as deduções com Breno e Briana, pois os mesmos ainda não tinham atingido a idade de 21 anos nos anos-calendário 2002, 2003 e 2005.



Em relação à filha Carolina, foi acolhida a dependência somente no ano-calendário 2002, pois a mesma fazia aniversário em 17.06.2002 (quando completou 22 anos). Por isso, mantida a glosa em relação aos anos de 2003 e 2005.

Já a filha Tália completou 22 anos em 23.07.2003, razão pela qual a decisão recorrida acolheu a dependência da mesma até o ano de 2003.

Em sede de recurso, o Recorrente não trouxe nenhum argumento novo que contraditasse as razões da decisão recorrida, sendo certo que a legislação foi corretamente aplicada lá, pois o art. 35, II da Lei nº 9.250/95 assim dispõe:

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

(...)

II - 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.

(...)

A norma legal é bastante clara, e considerando que a decisão recorrida restabeleceu as despesas com os filhos do Recorrente como seus dependentes até a idade de 21 anos, certo é que a mesma foi corretamente proferida e deve ser mantida.

Ressalte-se que, caso os filhos do Recorrente ainda pudessem ser seus dependentes nos termos do § 1º acima transcrito, o ônus da prova caberia a ele, que deveria ter demonstrado que os mesmos ainda estavam cursando instituição de ensino superior. Como esta prova não foi feita, e o Recorrente nada de novo trouxe aos autos, o valor remanescente da glosa com dependentes deve ser mantido.

Despesas médicas:

A autoridade lançadora efetuou a glosa de despesas efetuadas pelo Recorrente a título de despesas médicas, relativas a pagamentos efetuados às profissionais Claudia Marques (2001 e 2003), Adriana Marques e Lisandreia Spanier Ricci (2003).

O que motivou as referidas glosas foi:

- em relação à profissional **Claudia Marques**: falta de apresentação pelo Recorrente dos recibos comprobatórios das despesas e, quando devidamente intimada, a profissional negou ter prestado os referidos serviços;

- em relação à profissional **Adriana Marques**: falta de apresentação pelo Recorrente dos recibos comprobatórios das despesas e, quando devidamente intimada, a profissional negou ter prestado os referidos serviços, a qual informou ainda que sua formação era de Administradora de Empresas;



- em relação à profissional **Lisandreia Spanier Ricci**: entendeu a fiscalização que os recibos apresentados não seriam hábeis a comprovar a despesa, por não mencionarem qual o beneficiário dos serviços prestados, limitando-se a informar que se tratavam de tratamentos odontológicos. Além disso, os recibos – que totalizaram R\$ 8.500,00 – foram emitidos de janeiro a dezembro do ano de 2002, sendo que alguns deles foram emitidos em finais de semana (domingo – fls. 35, 39 e 42);

Todas as despesas glosadas foram mantidas através da decisão recorrida, pelas mesmas razões apresentadas pela fiscalização. Entendo que a decisão não merece reparos.

Quanto às profissionais Claudia Marques e Adriana Marques, o que justifica a manutenção das glosas (e, por isso, da decisão recorrida) é o fato de que as referidas profissionais negaram a prestação dos serviços, e – o que é mais grave – a profissional Adriana Marques sequer é médica, o que demonstra a total impossibilidade de dedução dos valores pleiteados pelo Recorrente.

Ressalte-se que, para a dedução de despesas médicas, além da apresentação dos recibos competentes (que devem preencher os requisitos da lei), cabe ao contribuinte demonstrar, ainda que minimamente, que os serviços foram efetivamente prestados e que os valores a que os recibos se referem foram realmente pagos. 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:

(...)

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalais, 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:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação,

ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

(...)

Ressalte-se, por fim, que o Recorrente em nenhum momento demonstrou a efetividade de tais serviços, omitindo-se, inclusive a descrever quais foram os serviços prestados por tais profissionais, o que seria plenamente possível, caso ele não tivesse quaisquer outros meios de comprovar os dispêndios em questão.

Diante do exposto, entendo que devem ser mantidas as glosas de despesas médicas.

Instrução:

As despesas com instrução pleiteadas pelo Recorrente em sua Declaração de Ajuste foram parcialmente glosados pela fiscalização. Uma parte destas despesas foi restabelecida pela decisão recorrida, tendo remanescido apenas os valores com curso de matemática, e ainda outros valores para os quais o Recorrente deixou de trazer os recibos respectivos.

Quanto à dedução de despesas com instrução, o art. 8º, inc. II, 'b' da Lei nº 9.250/95 estabelece que:

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

(...)

II - das deduções relativas:

(...)

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de:

(...)

Como se vê, a lei não permite a dedução – a título de despesas com instrução, de valores pagos a cursos de matemática. Por isso, aliás, que foi negado o pleito do Recorrente através da decisão recorrida, decisão esta que há de ser mantida por seu próprios fundamentos, quanto a este ponto.

As demais glosas mantidas pela decisão recorrida se referem a valores cuja dedução foi pleiteada pelo Recorrente, mas para os quais ele deixou de trazer quaisquer recibos que os comprovassem. Neste caso, o Recorrente alega que os documentos comprobatórios destes pagamentos foram extraviados, e requer a intimação dos beneficiários para que os mesmos comprovem ter recebido os valores deduzidos.

Tal pedido não merece acolhida.

As diligências solicitadas pelo Recorrente visam obter informações e dados acerca de fatos que poderiam – e deveriam – ter sido comprovados por ele mesmo, através de documentos que deveriam ter sido trazidos aos autos. Não cabe ao Fisco produzir prova em favor do contribuinte, e o objetivo das diligências solicitadas seria exatamente este, o de colher subsídios em favor das suas alegações do Recorrente.

Diante do exposto, deve ser mantida a decisão recorrida no que diz respeito às glosas de despesas com instrução.

Dedução de FAPI:

O valor deduzido a título de previdência privada/FAPI pelo Recorrente e objeto de glosa por meio do lançamento em exame, decorreu da falta de apresentação dos comprovantes de pagamento dos mesmos. O valor pleiteado na Declaração de Ajuste de 2002 foi de R\$ 10.007,04, quando o valor comprovado à fiscalização foi somente de R\$ 869,09 (daí o lançamento da diferença de R\$ 9.137,95).

A decisão recorrida manteve esta parcela do lançamento, também em razão da falta de prova deste pagamento.

Em sua defesa, o Recorrente afirma que “pode ter perdido” os comprovantes de pagamentos das referidas despesas, e pugna pela intimação da entidade beneficiária para que esta ateste os pagamentos alegados.

Aqui, contudo, pelas mesmas razões acima expostas, não merece acolhida o pedido de intimação da entidade beneficiária dos referidos pagamentos, pois tal prova caberia ao próprio Recorrente, já que a lei somente permite a dedução de valores comprovados por meio de documentação hábil e idônea.

Por isso, diante da total falta de comprovação de tais despesas, deve a glosa ser mantida.

Multa

A multa aplicada ao lançamento em exame foi qualificada em relação à glosa das despesas com as profissionais Claudia e Adriana Marques, em razão do cometimento, em tese, de crime contra a ordem tributária, por ter o Recorrente deduzido em suas Declarações de Ajuste Anual despesas sabidamente indevidas.

A qualificação destas multas foi mantida pela decisão recorrida, porque:

No caso concreto, o evidente intuito de fraude restou caracterizado pela pretensão de dedução de supostas despesas médicas em relação às quais, além de o contribuinte não comprovar o efetivo pagamento e prestação de serviço, houve a negativa por parte das pessoas envolvidas (fls. 74/75 e 79), uma das quais sequer com formação profissional na área de saúde. Tal conduta, objetivando a redução do montante devido de imposto sobre a renda na declaração de ajuste anual do ano-



calendário 2001, amolda-se à espécie de infração prevista pelo art. 72 da lei nº 4.502, de 1964.

Decorre daí que a qualificação da multa se deveu ao fato de o contribuinte ter pleiteado dedução de despesa não incorrida, agravado pelo fato de que duas das profissionais supostamente beneficiárias dos referidos valores negaram ter prestado serviços a ele, e ainda que uma delas sequer era médica, mas sim administradora de empresas.

Tais razões, a meu ver, são suficientes para a manutenção da referida qualificação.

Por fim, com relação à alegação de que a multa de ofício aplicada ao lançamento teria caráter confiscatório, é de se ressaltar que a mesma encontra previsão legal expressa, razão pela qual o pleito do Recorrente esbarra no enunciado nº 2 da súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes, segundo o qual: “O Primeiro Conselho de Contribuinte não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”.

Apesar do enunciado não tratar diretamente da questão da multa, deve ele ser aplicado ao caso vertente, pois, sendo a multa de ofício uma determinação legal – devidamente prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, não cabe ao julgador administrativo avaliar sobre o seu acerto ou sua tecnicidade, mas somente aplicá-la, não podendo a pretensão do Recorrente ser acolhida.

Diante de todo o exposto, VOTO no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de outubro de 2009


Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti