

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

Processo nº 13830.001545/2006-14
Recurso nº 158.251 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.235 – 1ª Turma Especial
Sessão de 21 de setembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente VALDIR PEREIRA
Recorrida 7ª TURMA/ DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001,2002,2003

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS E DESPESAS DE INSTRUÇÃO - Comprovado o pagamento a título de despesas médicas e de instrução, o contribuinte faz jus à dedução das respectivas despesas na apuração da base de cálculo do imposto.

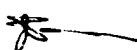
GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ - A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" impede a utilização de tais documentos como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos. Na falta de comprovação, por outros documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos, é de se manter o lançamento nos exatos termos em que efetuado.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA QUALIFICADA - A utilização de documentos inidôneos para a comprovação de despesas caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada.

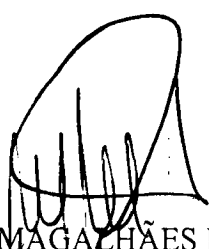
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos..

ACORDAM os membros da Primeira Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao Recurso para excluir da base de cálculo do imposto os valores de R\$ 1.300,00, R\$ 2.750,00 e R\$ 7.652,00, referentes aos anos-calendário 2001 a 2003 nos termos do Relator.


AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE

Presidente


MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO

Relator

FORMALIZADO EM: 30 OUT 2009,

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos (Conselheiro convocado), Júlio César da Fonseca Furtado, Bernardo Augusto Duque Bacelar (Suplente convocado) e Sandro Machado Reis.

Relatório

Trata-se de auto de infração às folhas 04 a 07, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendários 2001, 2002 e 2003, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 24.968,19, acrescido de multa e juros.

O auto de infração foi lavrado por deduções indevidas de dependentes, de despesas médicas e dedução indevida de previdência privada.

Cientificado do Auto de Infração, o contribuinte, em 09/08/2006, (fls.111) apresentou em 08/09/2006, às folhas 119/156, impugnação, alegando em síntese, que:

Nomina os documentos que serão exibidos para encarte, diante da exigüidade de tempo, e que, comprovam à saciedade os pagamentos que o defendente efetuou à Dra. Micheli Bavaresco Calles e constantes da alínea “b” das “Despesas Médicas”, corroborando os recibos juntados às folhas 44/46 do procedimento. Apresenta, então, uma relação numerando cheques e valores, fls. 124;

Diz que os “canhotos dos cheques e os extratos bancários comprovam os pagamentos efetivados a esta profissional, sendo certo que a inclusa relação pelo defendente consta os numerais dos cheques emitidos no ano-calendário 2001, mas nesse período, início do tratamento do defendente, esposa e filhas, os pagamentos foram efetuados em moeda corrente (docs. Anexos);

Quanto à dedução constante da alínea “c” das “despesas médicas”, o impugnante exhibe o recibo original fornecido pelo profissional e referente a vacina aplicada em



João Pereira Silva, o qual, desde o nascimento, encontra-se sobre a guarda de fato do impugnante (doc. anexo);

Quanto à dependência econômica e guarda de fato de João Vitor Pereira Silva, ressalta que a filha do impugnante é mãe do seu neto, até os dias atuais, encontram-se sob sua dependência econômica. Faz juntada de documentos de fls. 226, a fim de comprovar a guarda judicial da menor;

No que tange a alínea “d” das Despesas Médicas, informa que, o recibo firmado pelo Dr. Hiroshi Tanaka, no valor de R\$ 75,00, comprova o dispêndio do impugnante, sendo certo que, a falta de sua exibição por ocasião da notificação ocorreu em razão do exíguo prazo concedido, o que não invalida sua apresentação nesta oportunidade;

Quanto à dedução descrita na alínea “e” das “despesas médicas”, alega que, parte foi em favor de seu neto João Vitor Pereira Silva, que era e é seu dependente econômico e sobre o qual detinha guarda de fato;

Que no valor de R\$ 1.810,58, ano-calendário 2001, constante do extrato anual de utilização do programa saúde, fornecido pela Fundação CESP, ocorreu evidente equívoco no lançamento do código e nome do dependente;

Basta cotejar os códigos do exercício imediatamente seguinte para se verificar o erro. Enquanto no exercício de 2002 fez constar o nome do neto do impugnante como código 02 e 20.7, naquela do exercício de 2003, o primeiro código se refere à pessoa de Daniele Amaro Pereira, filha do impugnante e sua dependente naquele ano;

Completa que, o valor glosado referente à filha Daniele, não pode subsistir por evidente erro material de terceiro na confecção de documento e, repita-se, de fácil percepção e compreensão;

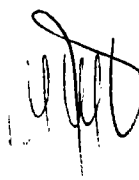
Com relação aos valores da alínea “f” das “Despesas Médicas”, relativamente à filha Daniele, defende que, deveriam ser considerados os meses do ano calendário 2002, quando a filha completou 24 anos de idade;

Quanto aos valores despendidos com Alzira Pereira da Silva, explica que se trata de sua irmã, que não reúne condições financeiras para pagar o imprescindível e urgente exame;

Quanto ao valor de R\$ 2.300,00, alínea “h”, o defendente exhibe declaração firmada pelo profissional, acompanhada de orçamento e prontuário odontológico, onde consta o tipo e a quantidade dos serviços prestados , além de indicar os nomes dos pacientes dependentes do impugnantes, fls. 192 a 197;

Ainda que apresenta originais dos recibos e canhotos dos cheques, sendo certo que a importância de R\$ 500,00 foi paga em moeda corrente, conforme expressamente consta da declaração;

Prossegue dizendo que, o mesmo ocorre com relação ao valor de R\$ 1.900,00, pois o impugnante apresenta declaração firmada pela profissional, ficha pessoal do paciente e descrição do procedimento, assim como originais dos recibos por ela firmados e dos



canhotos dos cheques dados como pagamentos, os quais foram compensados conforme extratos já exibidos;

No que diz respeito a glosa de dependente, ano-calendário 2002, ressalta que Daniela completou 24 anos em 10/04/2002, portanto, em não sendo acolhidas as considerações já expendidas de que ainda continua sua dependente econômica, pois não conseguiu inserção no mercado de trabalho, deverá ser considerado “pro rata tempore” o período em que ainda não havia completado aquela maioria fiscal;

O mesmo critério deverá ser observado com relação aos valores deduzidos a título de previdência privada, com relação a filha Daniele Amaro Pereira;

Argumenta que, a presunção “jûris tantum” de veracidade que gozam respectivos recibos, só poderiam ser elidida por prova inconclusa, robusta e idônea de sua imprestabilidade, ônus carreado ao fisco;

Acrescenta, o Novo Código Civil, fonte de direito privado, disciplina no seu artigo 320 o objeto do pagamento e sua prova;

Diz que, se é fato que o fisco tem direito de exigir tributos, entretanto, ele somente pode exigí-los dentro dos limites legais traçados. A lei tributária, mesmo quando entre em relação com as leis do direito privado, não vai a ponto de dispor ou interferir no direito substantivo privado, nas relações entre particulares, posto que a lei tributária disciplina outro tipo de relação, a relação entre Fisco e Contribuintes;

Quanto ao fato de impugnante realizar os pagamentos de seus débitos em moeda corrente, sacando diretamente da agência depositária referidos numerários, não há qualquer dispositivo legal que o desautorizasse;

A resposta a todo estes questionamentos é simples, diz o impugnante, o recibo é documento hábil para alicerçar a convicção de pagamento e que os serviços profissionais foram realizados e utilizados;

Não há no sistema processual pátrio qualquer alusão que impeça que serviços profissionais sejam prestados aos domingos ou feriados e que deles se extraia os competentes recibos para pagamento;

A fim de demonstrar lisura procedimental, acosta aos autos declarações dos contribuintes que emitiram referidos recibos atestando sua juridicidade;

Ao desprezar os documentos apresentados, a fiscalização incorreu em ato discricionário quando vinculado ao princípio da reserva legal, o que se vicia e nulifica a exigência constante da peça acusatória;

Pelo que se expõe, constata que o ato administrativo que exarou o Auto de Infração impugnado é manifestamente ilegal, não alcançando a presunção de validade que lhe é característica;

Acrescenta que, por ser o Auto de Infração um ato administrativo vinculado ao princípio da reserva legal, conclui que a imprecisão decorrida da ausência de provas e presunção baseada em documentos e fatos discutíveis, constantes do processo, NULIFICA



todo o procedimento, não podendo tal equívoco ser posteriormente suprido por qualquer outra autoridade, porque fora de sua competência legal;

Da multa confiscatória, diz que a C.F., em seu artigo 150,IV, declara que é vedado a qualquer ente da Federação, sem prejuízo de outras garantias asseguradas aos contribuintes, utilizar tributo com efeito de confisco. O mesmo raciocínio vale para as multas, já que estas são meros desdobramentos dos tributos;

Após citar e transcrever jurisprudência e doutrina, diz que, fica caracterizado o confisco pelo enriquecimento sem causa do Fisco, pela desproporcionalidade e irrazoabilidade dos valores estratosféricos que atingem a multa, e pela ofensa ao princípio de propriedade- garantido pela Constituição Federal- na medida em que, diante da incapacidade contributiva do contribuinte, o Fisco não somente poderá reduzir, mas poderá aniquilar, de forma violenta, o patrimônio dele de modo absolutamente ilegal;

Argumenta o impugnante a lavratura do auto de infração fora do local da verificação da falta, configurando-se frontalmente violação aos diplomas legais que regulam o processo administrativo fiscal;

Que o auto de infração não foi lavrado no domicílio de Assis/SP, mas junto a SRF de Marília/SP;

Feitas citações de doutrinas, finaliza dizendo que, o auto de infração deve ser lavrado, obrigatoriamente, no local da hipotética infração é verificada, sob pena de não ter a validade, visto ferir o princípio da reserva legal, já que contraria previsão expressa no art. 10 do Decreto 70.235/72 (CF/88, art. 37, caput, e art. 5º, II, art. 96 do CTN);

Pugna ao final pela nulidade do auto de infração.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento- São Paulo/SP, por sua 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme acórdão 17-17.440, que passa a relatar:

Das Preliminares:

Argumentou o impugnante que o Auto de Infração fora lavrado fora do local da verificação da falta, o que configura frontal violação aos diplomas legais que regulam o Processo Administrativo Fiscal, devendo o procedimento observar os ditames do art. 10 do Decreto 70.235/1972.

A atividade de elaborar processo administrativo fiscal de constituição de Crédito Tributário, decorrente do procedimento de fiscalização, bem assim, o processo de representação fiscal para fins penais, é competência da Seção de Fiscalização e Controle Aduaneiro, da Delegacia da Secretaria da Receita Federal, no presente caso, em Marília, nos termos do artigo 155 c/c com o artigo 145, inciso XIII, da Portaria MF n.º 030/2005. Correto o procedimento fiscal desenvolvido pela DRF/Marília/SP que jurisdiciona a cidade de Assis/SP.



Da Nulidade do Lançamento:

O impugnante, em diversos momentos de sua contestação, requereu a nulidade do auto de infração, todavia, a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, portanto, as alegações de nulidade do lançamento não prosperaram.

Da dedução Indevida de Dependente:

Foi glosado, no ano-calendário de 2002, o valor declarado correspondente à dependente Daniele Amaro Pereira, filha do contribuinte, em razão da mesma ter completado 24 anos naquele ano e não ter sido demonstrada a sua condição de estudante.

Desta forma, a autoridade julgadora, verificou que não foi preenchido os requisitos para que Daniele Amaro Pereira figurasse como dependente na declaração do impugnante, ano-calendário 2002, mantendo-se à glosa, pela autoridade lançadora.

Das Despesas Médicas Deduzidas Indevidamente:

Argumentou o Recorrente que os recibos são suficientes para a comprovação das despesas, porém se destacou a existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, o qual declarou inidôneos para todos os efeitos tributários, todos os recibos emitidos pela profissional Isabel Rodrigues de Santana, CPF: 035.975.548-81.

A Súmula gerou os seguintes efeitos: “A todos os contribuintes que deduziram da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física recibos de emissão de Isabel Rodrigues de Santana, nos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002, são comuns as considerações acerca da concentração de comportamento delituoso.”

Assim, a refutação do impugnante só teria sentindo e produziria efeito se a argumentação contestatória desenvolvida estivesse devidamente instruída com elementos de provas materiais concretas que atestassem a veracidade acerca da prestação de serviços apontadas em suas DIRF (2002 a 2002), como despesas odontológicas/médicas no período.

No que tange as glosas de R\$ 4.500,00, ano-calendário 2001, R\$ 4.568,00, ano-calendário 2002 e R\$ 4.302,00, ano-calendário 2003, atribuídos a profissional Michelli Bavaresco Calles, R\$ 75,00, ano-calendário 2001, atribuído a Hiroshi Tanaka, R\$ 2.300,00, ano-calendário 2003, atribuído a Clínica Odontológica Geraldi & Gutierrez Carvalho, verifica-se que as alegações do impugnante para a não apresentação dos comprovantes são as mesmas conforme segue:

Que o tempo foi exíguo para a produção de prova relativa a efetividade dos pagamentos, apresentando uma relação numerando cheques e valores, fls. 124, argumentando que tal relação informa os cheques que serviram para pagar os serviços com a profissional Micheli Bavaresco Calles, ainda, anexa canhotos dos cheques e os extratos bancários.

Relativamente aos prestadores de serviços Clínica Odontológica Geraldi & Giannassi S/C Ltda. E Márcia Guitierres Carvalho, igualmente anexou canhotos de cheques e os extratos bancários.



Quanto ao profissional Hiroshi Tanaka, apresentou o recibo na impugnação, alegando, também ser exíguo o prazo concedido, deixando de comprovar o efetivo pagamento do valor consignado no recibo.

Dessa forma, se os pagamentos forma feitos por cheques, a única forma de comprovar a afetividade dos pagamentos seria através de cópias dos cheques, se em dinheiro (como alega o impugnante que parte dos valores foi pago em dinheiro), a comprovação se daria através de extratos bancários sejam coincidentes em data e valor. **Assim, corretas as glosas realizadas relativamente aos valores consignados como pagos a Michelli Bavaresco Calles, Hiroshi Tanaka, Clínica Odontológica Geraldi & Giannasi e Márcia Gutierrez Carvalho, por falta de comprovação do efetivo pagamento das mesmas.**

Relativamente às glosas de : R\$ 50,00, ano-calendário 2001, atribuído a Juliana C.F. Penco; R\$ 1.810,58, ano-calendário 2001, R\$ 992,87, ano-calendário 2002, R\$ 1.237,32, ano-calendário 2003 e R\$ 1.501,39, ano-calendário 2002, atribuídos à Fundação Cesp, e R\$ 180,00, ano-calendário 2003, atribuído a Maria de Lurdes Ribeiro Câmara, observa-se que os valores mencionados dizem respeito a despesas relacionadas a João Vitor Pereira Silva, neto do contribuinte, Daniele Amaro Pereira , filha do contribuinte, e Alzira Pereira da Silva, irmã do contribuinte.

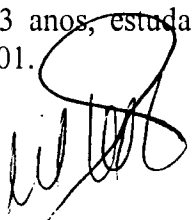
Quando da análise dos critérios para se caracterizar a dependência econômica, ficou constatado que, para os anos-calendários de 2001,2002 e 2003, JOÃO VITOR PEREIRA SILVA e ALZIRA PEREIRA DA SILVA, não atendem os requisitos para que figurem como dependente na declaração do impugnante (e de fato, João Vitor e Alzira não figuraram), nos termos do artigo 80, § 1º, inciso II, do RIR/99, por impedimento legal, supostas despesas ocorridas em benefício das referidas pessoas não foram consideradas dedutíveis da base de cálculo do imposto. Correta a glosa efetuada através do Auto de Infração.

Relativamente a filha Daniele Amaro Pereira, verificou-se que, para o ano-calendário de 2002 e seguintes, a Daniele, não atende os requisitos para que figure como dependente na declaração do impugnante (dependente glosada). Dessa forma, procedente a glosa de dedução relativa a despesa com Plano de Saúde, tendo como beneficiária a filha Daniele, ano-calendário 2002.

No que tange às despesas com Plano de Saúde no ano-calendário 2001, diz o impugnante que o valor glosado de R\$ 1.810,58, ano-calendário 2001, foi resultado de erro constante do “Extrato Anual de Utilização de Programa de Saúde” , fornecido pela Fundação CESP.

Esclarece que, no ano-calendário 2001, exercício de 2002, fez constar o nome do neto do impugnante como código 02.0 (R\$ 1.025,72) e 20.7 (R\$ 784,86), sendo que , o código 02.0 refere-se a mensalidade P.E.S. de Daniele Amaro Pereira, filha do impugnante e sua dependente naquele ano, documento de fls. 189 e 190.

Analizando os documentos de fls. 189 e 190, constata-se que, de fato, trata-se de erro na emissão do extrato pela Fundação CESP, dessa forma, foi restabelecida a dedução de despesas com Plano de Saúde, tendo como beneficiária Daniele Amaro Pereira, ano-calendário 2001, tendo em vista que nesse ano-calendário a referida filha atende os requisitos de dependência econômica: 23 anos, estudante de curso superior (fls. 77) e consignada na DIRF/2002, ano-calendário 2001.



Assim, foi restabelecida pela primeira instancia a dedução de R\$ 1.025,72, relativa a despesas com Plano de Saúde com a filha Daniele Amaro Pereira.

Ainda, houve por parte do contribuinte o uso de recibos emitidos pela profissional Isabel Rodrigues de Santana, considerados inidôneos por meio de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desta forma, foi considerada correta a aplicação da multa de ofício de 150%, prescrita no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96, aplicada sobre o imposto devido relativamente à glosa de dedução de R\$ 7.000,00.

Tendo em vista que o pedido genérico para a produção de novas provas, depois de apresentada a impugnação, ou seja, extemporaneamente, não se enquadrando nas exceções previstas no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, foi indeferido referido pedido.

Por fim, conclui-se pelo descabimento de pedido de diligencia ou perícia quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção.

Cientificado em 16/03/2007, fls. 254, e inconformado o Recorrente, interpôs em 17/04/2007, o recurso voluntário de fls. 259/290, onde em síntese alega:

Que a autoridade administrativa como julgadora do processo fiscal, pode deixar de aplicar a lei por considerá-la inconstitucional;

Que não há o que se falar em matéria não impugnada uma vez que exibiu recibo original;

Que ao se manter o entendimento de os recibos emitidos por profissionais detentores de Sumulas Administrativas, é o mesmo que estar deixando o contribuinte descoberto da segurança jurídica e a mercê da discricionariedade dos agentes e auditores fiscais;

Assim, o recibo original emitido pela profissional mostra-se suficiente para a comprovação efetiva do pagamento;

Que em relação ao neto João Vitor Pereira Silva, detém a guarda judicial do neto, assim é perfeitamente dedutível as despesas comprovadas com a filha Daniela (mãe de João Vitor) quanto ao seu neto;

Que no tocante as despesas médicas, exibiu os recibos e segundo a Lei Civilista, o documento é idôneo e eficaz para comprovar o pagamento;

Relaciona os números de cheques pagos a profissional Michelle Bavaresco Calles;

Que o fisco agiu com excesso de rigor, chegando ao cúmulo de desconsiderar as deduções sob a singela afirmação de que, em razão da apresentação de recibo ideologicamente falso e expedido por profissional detentor de Sumula Administrativa;

Alega o Recorrente ainda, que a multa aplicada é confiscatória, caracterizando o enriquecimento sem causa do Fisco;



Que ao lavrar o auto de infração com base em fatos presumidos e documentação inidônea;

Que deve ser admitido que tudo ocorreu com a maior boa-fé do recorrente , pois não tem o menor indicio de que tenha procurado agir com dolo ou fraude, com objetivo de lesar o Fisco;

Pugna pela redução da multa ao patamar fixado pela Lei Consumerista;

Por fim, requer pela reforma do acórdão, declarando-o insubsistente e cancelado administrativamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, dele tomo conhecimento.

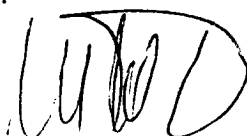
Inicialmente, cumpre esclarecer que nos autos de Impugnação , não houve a impugnação por parte do Recorrente no tocante à glosa da profissional Isabel Rodrigues de Santana, no valor de R\$ 7.000,00, o qual foi considerado pela primeira instância como matéria não impugnada.

Porém, o Recorrente em seu Recurso Voluntário alega que o fato de ter apresentado o original do recibo, é de se entender que respectivo documento é hábil e idôneo para comprovar o efetivo pagamento.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento mediante cópia de cheques nominativos, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

Em procedimento interno da Delegacia da Receita Federal em Presidente Prudente /SP ficou constatada a emissão fraudulenta de recibos relativos às despesas médicas naquelas jurisdições. Tal procedimento resultou na emissão da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, fls. 32 a 40, em relação aos recibos emitidos por Isabel Rodrigues de Santana.

A Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz é resultado de Processo Administrativo 10835.000941/2005-05 que se originaram de constatações fáticas, concretas, decorrente de procedimento administrativo fiscalizatório, que atestou a inidoneidade de recibos/comprovantes emitidos pela profissional durante certo lapso de tempo, concluindo serem os referidos documentos imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.



Assim, tendo em vista a existência da referida Súmula, e que o recorrente, regularmente intimado **não logrou comprovar os efetivos pagamentos das despesas pleiteadas em suas declarações de ajuste, há que se manter o lançamento.**

Desta forma, não tendo o Recorrente carreado aos autos elementos de prova que demonstrassem, inequivocamente, que os serviços profissionais foram prestados e que os correspondentes pagamentos de honorários foram efetuados, estão corretas as glosas efetuadas pelo Fisco.

Da dedução Indevida de Dependente

Houve a glosa no ano-calendário de 2002, no tocante ao valor declarado correspondente à filha do recorrente **Daniele Amaro Pereira**, uma vez que a mesma, já contava àquele ano com 24 anos de idade.

O Recorrente alega que apesar da filha apresentar a maioridade fiscal, a mesma não conseguiu a inserção no mercado de trabalho e sobrevive da ajuda financeira do pai.

A dedução de dependentes é disciplinada pela Lei 9.250/95, em seu artigo 8º, inciso II, alínea “c” e as pessoas consideradas dependentes para esse fim são relacionadas no artigo 35 do mesmo diploma legal, reproduzindo o artigo 77 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) aprovado pelo decreto 3000/99, como segue:

Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

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 vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

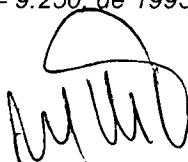
IV - o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

*§ 2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores **até vinte e quatro anos de idade**, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).*



Diante do dispositivo legal acima destacado, a condição de dependente, expira-se em 24 anos de idade, independente de se estar ou não inserida no mercado de trabalho, como é o caso da filha do contribuinte .

Desta forma, a glosa de dependente do ano-calendário de 2002, deverá ser mantida.

Outrossim, em relação ao neto do Recorrente João Victor Pereira Silva, **passou a ser legalmente dependente do Recorrente em 31/10/2005**, quando da sentença de guarda judicial (fls. 226).

Desta forma, as despesas com instrução e médicas, com o menor em data anterior a 31/10/2005, não podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto, por falta dos pressupostos exigidos na legislação em vigor.

Da mesma forma, em relação à irmã do Recorrente, a Sra. Alzira Pereira da Silva, que não atende os requisitos legais para a caracterização da dependência, razão pela qual as despesas médicas e outras que o Recorrente despendeu em favor da mesma, não poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto.

Assim, sobre este item, mantém-se a glosa , conforme decidido pela DRJ.

Das despesas Médicas

No que tange às deduções se faz necessário invocar a Lei nº. 9.250, de 1995, aqui descrita:

“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 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;



(...).

Nesse passo, conforme prevê a legislação de regência, a aceitação das despesas médicas estaria condicionada à apresentação de elementos de prova adicionais, que confirmassem a efetividade dos serviços ou dos pagamentos. Tal procedimento encontra amparo no próprio Regulamento do Imposto de Renda, em seus artigo 80, § 1º, inciso III, que deve ser interpretado em conjunto com o artigo 73, do mesmo diploma:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº. 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº. 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº. 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).”

Recibos, por si só, não autoriza a dedução de despesas, principalmente quando sobre o Recorrente pesa à análise de utilização de documentos inidôneos.

Por conseguinte, a inversão legal do ônus da prova, transfere para o Recorrente o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas sim, o Recorrente apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento. Não se presta, por exemplo, a comprovar a efetividade de pagamento, não se restringindo na seara de argumentações.

Logo, a dedução de despesas médicas, está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

Surge, ao Recorrente em nome da verdade material, o ônus de contestar os valores lançados, apresentando as suas razões, porém, corroboradas em provas concretas da efetividade da prestação dos serviços questionados.

1) No tocante à profissional **Isabel Rodrigues de Santa** CPF: 035.975.548-81, pelas razões acima aduzidas, mantém-se a glosa, relativo ao ano-calendário 2001, por possuir Sumula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, além do Recorrente não ter trazidos aos autos nenhum comprovante hábil e idôneo do efetivo pagamento à esta profissional;

2) Com relação à profissional **Michelli Bavaresco Calles**- CPF: 204.545.188-70, relativos aos anos-calendários 2001, 2002 e 2003, verifico os documentos constantes às folhas 321 a 372, onde passo a discriminar, conforme segue abaixo:

Cheques
Dra. Michelli Bavaresco Calles

Ano-calendário 2001,2002 e 2003

Data	Cheque n.º	Valor	Banco	Folhas
15/03/2001	372740	R\$ 159,00	Itaú	321/322
17/05/2001	850037	R\$ 159,00	Do Brasil	323/324
18/06/2001	850024	R\$ 159,00	Do Brasil	325/326
16/07/2001	011513	R\$ 159,00	Real	327/328
15/08/2001	850046	R\$ 159,00	Do Brasil	329/330
24/09/2001	000371	R\$ 255,00	CEF	331/332
16/11/2001	011629	R\$ 250,00	Real	334/333
ANO CALENDÁRIO 2001 – R\$ 1.300,00				
15/01/2002	000396	R\$ 250,00	CEF	335/336
07/03/2002	0850093	R\$ 250,00	Do Brasil	337/338
27/03/2002	000416	R\$ 250,00	CEF	339/340
25/04/2002	850113	R\$ 250,00	Do Brasil	341/342
10/07/2002	850138	R\$ 250,00	Do Brasil	343/344
19/12/2002	000459	R\$ 300,00	CEF	345/346
18/11/2002	000456	R\$ 300,00	CEF	347/348
17/10/2002	000448	R\$ 300,00	CEF	349/350
12/09/2002	000443	R\$ 300,00	CEF	351/352
12/08/2002	850146	R\$ 300,00	Do Brasil	353/354
13/01/2003	000460	R\$ 266,00	CEF	355/356
ANO CALENDÁRIO 2002 – R\$ 2.750,00				
26/02/2003	850233	R\$ 300,00	Do Brasil	357/358
26/03/2003	011944	R\$ 300,00	Real	359/360
25/04/2003	000462	R\$ 300,00	CEF	361/362
24/07/2003	012046	R\$ 300,00	Real	363/364
24/08/2003	012054	R\$ 300,00	Real	365/366
17/10/2003	012104	R\$ 886,00	Real	367/368
27/11/2003	901522	R\$ 800,00	Itaú	369/370
30/12/2003	012116	R\$ 500,00	Real	371/372
ANO CALENDÁRIO 2003 – R\$ 3.952,00				
TOTAL:		R\$ 8.002,00		

Diante de tais documentos, mais especificamente cópias microfilmadas de cheques, demonstrando sua compensação, devidamente nominal à profissional em tela, acolho respectivos documentos como hábeis e idôneos comprovando o efetivo pagamento efetuado pelo Recorrente.

Assim, os valores constantes acima, qual seja **ano-calendário 2001- R\$ 1.300,00, ano-calendário 2002- R\$ 2.750,0, ano-calendário 2003-R\$ 3.952,00**, totalizando **R\$ 8.002,00**, estando devidamente comprovados, como despesas médicas, deverão serem restabelecidos na dedução de despesa médica do recorrente.

3) Em relação à **Clinica Odontológica Geraldi & Giannasi Ltda**, de titularidade do Sr. **Edson A. Geraldi**, o qual houve à glosa de R\$ 2.300,00 pelo fisco e mantida pela DRJ, entendo que os documentos anexos às folhas 380 a 383, comprovam o efetivo dispêndio do Recorrente com tais despesas, conforme segue:



Cheques
Dr. Edson A. Geraldi (Clinica Odontológica Geraldi)
Ano-calendário: 2003

Data	Cheque n.º	Valor	Banco	Folhas
04/11/2003	901517	R\$ 800,00	Itaú	380/381
Total:		R\$ 800,00		

Cheques
Clinica Odontológica Geraldi & Giannasi S/C Ltda
Ano-calendário: 2003

Data	Cheque n.º	Valor	Banco	Folhas
04/12/2003	901523	R\$ 1.000,00	Itaú	382/383
Total:		R\$ 1.000,00		

Desta forma, acolho os documentos às folhas 380 a 383, como hábeis para a comprovação das despesas médicas, referente ao **ano-calendário 2003 – R\$ 1.800,00**, o qual deverão ser restabelecidos na dedução com despesas médicas.

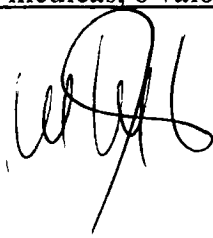
4) Igualmente, no tocante à profissional **Márcia Gutierres Carvalho**, como se verifica às folhas 390 a 400, conforme segue:

Cheques
Dra. Márcia Gutierres Carvalho
Ano-calendário: 2003

Data	Cheque n.º	Valor	Banco	Folhas
15/09/2003	012059	R\$ 390,00	Real	390/391
15/10/2003	012060	R\$ 380,00	Real	392/393
10/09/2003	012061	R\$ 380,00	Real	394/395
28/11/2003	901518	R\$ 350,00	Itaú	396/397
26/11/2003	901519	R\$ 350,00	Itaú	398
26/11/2003	901520	R\$ 350,00	Itaú	399/400
TOTAL:		R\$ 2.200,00		

Desta forma, acolho os documentos às folhas 390 a 400, como hábeis para a comprovação das despesas médicas, no montante total **de R\$ 2.200,00**.

Vale ressaltar, que a glosa operada pela fiscalização referente ao ano-calendário de 2003, foi no montante total de R\$ 1.900,00, razão pela qual mesmo o Recorrente comprovando valor a maior, deverão ser restabelecidos **do ano-calendário 2003 na dedução com despesas médicas, o valor de R\$ 1.900,00.**



5) Com relação ao profissional Hiroshi Tanaka, o Recorrente somente trouxe aos autos o recibo emitido pelo profissional, não logrando êxito em comprovar a forma a efetividade do dispêndio, alegando somente que fizera o pagamento em dinheiro, razão pela qual, mantém-se a glosa, no valor de R\$ 75,00.

6) Da mesma forma, opera-se em relação à profissional Juliana C. F. Penço, uma vez que o serviço, aplicação de vacina, fora aplicado em seu neto, no ano-calendário de 2001, data em que o mesmo ainda não poderia ser considerado dependente do recorrente, portanto, a despesa com o mesmo, não é dedutível.

7) No tocante à dedução referente à Fundação CESP, planos de saúde, a DRJ, restabeleceu a dedução de R\$ 1.025,72, relativa a despesas com plano de saúde com a filha Daniele Amaro Pereira.

Nos demais itens, glosados, verifica-se que as despesas referente ao ano-calendário de 2001, refere-se as mensalidades do plano com o neto do Recorrente, João Victor Pereira Silva, no valor de R\$ 1.810,58, deverão ser mantidas, em decorrência de que o ano-calendário em tela, o menor em questão não poderia ser considerado dependente do recorrente.

E ainda, no ano-calendário 2003, referente ao valor de R\$ 180,00, a despesa refere-se a serviços médicos prestados à Alzira Pereira da Silva, irmã da Recorrente, não podendo ser considerada sua dependente, eis que ausentes os requisitos legais para a pleiteada dedução.

Multa Qualificada

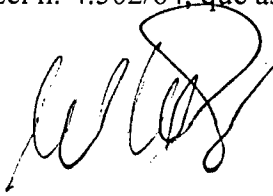
A qualificação da infração está perfeitamente comprovada nos autos, admitindo-se a qualificação da penalidade (multa de 150%), visto que o recorrente utilizou-se de recibos inidôneos para beneficiar-se com a redução do imposto.

Em relação à aplicação da multa de ofício à alíquota de 150% (cento e cinquenta por cento), esta foi fundamentada no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150%, é indispensável que fique caracterizado tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que assim dispõe:



Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72. Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte, uma obrigação tributária.

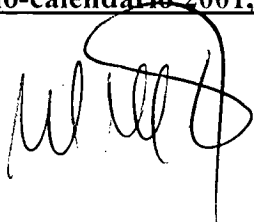
Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença de comportamento intencional de causar dano ao Erário Público, em que a utilização de subterfúgios escamoteie a ocorrência do fato gerador ou retarde o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, diferenciando-os da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual.

Dessa forma, o intuito doloso deve estar caracterizado na autuação, sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

Há, nos autos, elementos suficientes para a determinação de atitude dolosa do contribuinte ao inserir em suas declarações de ajustes anuais dos anos fiscalizados despesas médicas que não ocorreram, objetivando, com tal procedimento, diminuir dolosamente o montante do imposto devido.

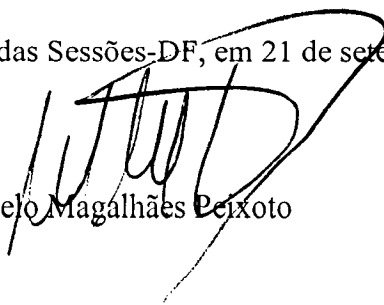
É legítima, portanto, a aplicação da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, supra, sobre o imposto lançado, em decorrência da glosa da dedução das despesas médicas.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir da base de cálculo do imposto, o valor de **R\$ 1.300,00, referente ao ano-calendário 2001, R\$ 2.750,00 referente ao ano-calendário 2002,**



R\$ 7.652,00 referente ao ano-calendário 2003, a título de despesas de despesas médicas, nos demais itens, mantendo-se a decisão da DRJ.

Sala das Sessões-DF, em 21 de setembro de 2009.


Marcelo Magalhães Peixoto