



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

Processo nº 13857.000341/2006-50
Recurso nº 159.449 Voluntário
Acórdão nº 2802-00.218 – 2ª Turma Especial
Sessão de 10 de março de 2010
Matéria IRRF
Recorrente BENEDITO ANTÔNIO BELLARMINO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2001, 2005

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Encerrada a instrução, é concedido ao contribuinte prazo para manifestação, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.784/99.

De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento e, portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa antes da apresentação da impugnação.

DECADÊNCIA.

No imposto de renda da pessoa física, por se tratar de um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial inicia-se a partir da data da ocorrência do fato gerador, que se consolida no dia 31 de dezembro do ano-calendário, e termina depois de transcorrido o prazo de cinco anos, conforme prevê o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional.

DESPESAS MÉDICAS.

Nos termos do art. 8º da Lei nº 9.250/95, os recibos emitidos por profissionais de saúde, nos quais constem o nome do profissional, endereço e CPF, devem ser considerados idôneos até prova em contrário. Caso o fisco desconfie da veracidade das informações veiculadas nesses documentos, cabe a ele a prova da falsidade.

Entretanto, se não comprovadas tais despesas com documentação hábil e idônea não há como prevalecer a pretensão do contribuinte relativamente às deduções.

MULTA QUALIFICADA.

Existem duas modalidades de multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/96: a prevista no inciso I, de 75% por falta de pagamento, pagamento após o

vencimento, falta de declaração ou por declaração inexata; e, outra prevista no inciso II, de 150% nos casos de evidente intuito de fraude.

A primeira é a regra e a segunda deve ser aplicada excepcionalmente nos casos do contribuinte ter procedido com evidente intuito de fraude.

Dessa forma, se a fiscalização não demonstrou nos autos o intuito de fraude, não cabe a aplicação da multa qualificada.

DEPENDENTE - SOGRA.

A Lei nº 9.250/1995, em seu art. 35, estabelece em seu inciso VI, que os pais podem ser considerado como dependentes, desde que não auferam rendimentos tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal.

A inclusão da sogra como encargo de família pressupõe a apresentação da declaração com a inclusão do cônjuge como dependente.

Preliminar de decadência acatada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, por unanimidade de votos, acatar a preliminar de decadência suscitada pelo contribuinte com relação ao ano-calendário de 2000, uma vez que não foi acolhida a qualificação da multa aplicada e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para a) manter a glosa das demais despesas médicas e b) restabelecer a dedução referente à sogra do recorrente, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Jorge Cláudio Duarte Cardoso e Valéria Pestana Marques que davam provimento em menor extensão no que tange a dedução à guisa de encargos de família. No atinente à decadência a Conselheira Lúcia Reiko Sakae votou apenas pelas conclusões.



Valéria Pestana Marques - Presidente



Ana Paula Locoselli Erichsen - Relatora

EDITADO EM: 21 JUN 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Ana Paula Locoselli Erichsen, Lúcia Reiko Sakae, Sidney Ferro Barros, Carlos Nogueira Nicácio e Valéria Pestana Marques (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 113/124) interposto contra Acórdão proferido pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP, que julgou procedente o lançamento relativo ao imposto sobre a renda de pessoas físicas, ano-calendário 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 12/12/2006 (fls. 112) e interpôs recurso voluntário em 29/12/2006.

Quanto aos fundamentos da decisão acima referida, segue abaixo transcrita a ementa que sintetiza o entendimento da DRJ:

CONTRADITÓRIO - o procedimento fiscal é de natureza inquisitiva. O contraditório somente se inaugura com a impugnação administrativa. Dessa feita, alegação de cerceamento do direito de defesa não pode prosperar se a descrição do fato trazer todos os aspectos relevantes para fins de incidência da regra-matriz tributária.

DECADÊNCIA - mesmo em relação aos tributos lançados segundo a modalidade "por homologação", a regra aplicável à decadência é a estampada no art. 173 do CTN nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

SOGRA: RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA - dentre as pessoas passíveis de ensejar a dedução com dependentes, não se encontra a sogra. A dedução só se legitima, quando a declaração-for conjunta-e-o-cônjuge estiver obrigado a entregá-la, uma vez que, nessa hipótese, a condição é de mãe de um dos declarantes.

INTUITO DE FRAUDE - o elemento subjetivo do agente infrator deve ser considerado à luz de todo o conjunto probatório.

O recorrente, em seu apelo recursal, repetiu os argumentos da impugnação, alegando, em síntese:

Preliminar:

- Cerceamento de defesa: o fisco glosou as despesas sem apresentar qualquer documento ao contribuinte que comprovasse a ilicitude dos mesmos;

- Decadência do ano-calendário 2000: aplicação do § 4º, art. 150, do CTN;

Mérito:

- Despesas médicas: que as despesas estão de acordo com o art. 80 do RIR e que as declarações apresentadas apenas informam que não receberam pagamento pelos serviços prestados, ou seja, não negaram a prestação de serviço efetuado;

- Multa qualificada: não há nos autos qualquer prova de que houve dolo, fraude ou simulação;

- Dependente (sogra): é possível sua inclusão quando o cônjuge for incluído como dependente.



Voto

Conselheira Ana Paula Locoselli Erichsen, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a analisá-lo.

DO CERCEAMENTO DE DEFESA

Alega o contribuinte que o fisco não apresentou qualquer documento que comprovasse a ilicitude das despesas, cerceando assim sua defesa.

Cabe esclarecer que na fase de instrução, são colhidos aos autos dados e documentos, sem o conhecimento do contribuinte. Entretanto, encerrada a instrução, é concedido ao contribuinte prazo para manifestação, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.784/99:

Art. 44. Encerrada a instrução, o interessado terá o direito de manifestar-se no prazo máximo de dez dias, salvo se outro prazo for legalmente fixado.

Ademais, conforme preceitua o art. 14 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento e, portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa antes da apresentação da impugnação, como pretende o contribuinte.

DA DECADÊNCIA

O contribuinte afirma que ocorreu a decadência referente ao ano-calendário de 2000, cuja declaração foi entregue em abril de 2001.

Os tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do imposto de renda, seguem a regra prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Vejamos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto



o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifei)

Portanto, a decadência do direito de lançar o imposto de renda de pessoa física em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, se dá com o transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Considerando que o fato gerador do imposto de renda de pessoa física é 31 dezembro e, decorrido o prazo de cinco anos, sem a expedição de lançamento de ofício, conclui-se que sua declaração foi tacitamente homologada.

Dessa forma, há a ocorrência da decadência e o crédito tributário está extinto, nos termos do art. 156, V, do CTN, onde o fisco perde o direito de cobrar referido imposto e de exigir qualquer documento desse período.

No presente caso, o termo inicial para contagem da decadência é 01/01/2001 e o termo final é 31/12/2005. Assim, considerando que o contribuinte tomou ciência do Auto de infração em 31/08/2006 (fls. 73), a decadência deve ser declarada para o ano-calendário de 2000.

Portanto, acolho a preliminar de decadência para o ano-calendário de 2000.

DAS DESPESAS MÉDICAS

Foram declaradas as seguintes despesas médicas:

HOSPITAL	VALOR	ANO
Hospital São Paulo de Araraquara	R\$ 4.312,50	2000
Hospital São Paulo de Araraquara	R\$ 8.321,50	2000
Hospital São Paulo de Araraquara	R\$ 8.750,00	2001
Irmandade Santa Casa de Misericórdia de Araraquara	R\$ 5.032,00	2002

A possibilidade de dedução de despesas médicas está prevista na Lei nº 9.250/95. Vejamos:

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

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

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:

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;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário. (grifei)

Da análise da legislação verifica-se que esta expressamente prevista a possibilidade de dedução, na declaração de ajuste anual, das despesas efetuadas com o pagamento de plano de saúde, médicos e hospitais.

Dessa forma, os recibos emitidos por profissionais de saúde, nos quais constem o nome do profissional, endereço e CPF, ~~devem ser considerados idôneos até prova em contrário.~~ Caso o fisco desconfie da veracidade das informações veiculadas nesses documentos, cabe a ele a prova da falsidade.

No presente caso, o contribuinte declarou despesas médicas de dois hospitais (Irmandade Santa Casa de Misericórdia de Araraquara e do Hospital São Paulo Araraquara), contudo não apresentou qualquer documento que comprovasse tais despesas. Por outro lado, intimadas, referidas entidades, apresentaram declarações onde atestam que não receberam do contribuinte qualquer quantia por serviços médicos prestados (declarações fls. 20 e 25), tendo em vista tratar-se de atendimento decorrente de convênio médico.

Assim, como não ficou comprovado, com documentação hábil e idônea, não há como prevalecer a pretensão do contribuinte relativamente às deduções com pagamentos efetuados a título de despesas médicas de seus dependentes, em referidos estabelecimentos.

Portanto deve ser mantida a glosa das despesas médicas realizada pelo fisco, exceto a declarada em nome do Hospital São Paulo de Araraquara, referente ao ano-calendário de 2000 nos valores de R\$ 4.312,50 e R\$ 8.321,50 que foram atingidas pela decadência.

DA MULTA QUALIFICADA



A exigência da multa qualificada está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que até a edição da Medida Provisória nº 303/2006, estabelecia o seguinte:

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. (grifei)

Dessa forma, existem duas modalidades de multas: a de 75% por falta de pagamento, pagamento após o vencimento, falta de declaração ou por declaração inexata e; a multa qualificada de 150% nos casos de evidente intuito de fraude.

Conclui-se que a multa de 75%, prevista no inciso I é a regra, enquanto a multa de 150% prevista no inciso II é aplicada, excepcionalmente, nos casos de evidente intuito de fraude.

E, por se tratar de situação excepcional, qualquer circunstância que autorize agravar a multa deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude.

Assim, como a fiscalização não demonstrou nos autos que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, entendo que não cabe a aplicação da multa qualificada.

Portanto, deve ser afastada a multa qualificada no percentual de 150%.

DOS DEPENDENTES

Alega que a inclusão da sogra é possível pois sua esposa também consta como sua dependente.

A Lei nº 9.250/1995, em seu art. 35 dispõe o seguinte:

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

I - o cônjuge;

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

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



IV - o menor pobre, até 21 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 21 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.

§ 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.

§ 2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

§ 4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte. (grifei)

Assim, nos termos da legislação vigente, os pais podem ser considerados como dependentes, desde que não auferam rendimentos tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal.

A questão nos presentes autos gira em torno de glosa referente à dependente, no caso, sogra.

Verifica-se que o legislador ao dispor sobre a dedução estabeleceu que os pais, os avós, ou os bisavós são dependentes, desde que não auferam rendimentos tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal.

Para que a sogra possa ser enquadrada como dependente na declaração apresentada pelo cônjuge é necessário que a esposa não perceba rendimentos, conforme ocorre no presente caso, e seja incluída como dependente, o que também ocorre no presente caso devendo ser restabelecida a dedução referente à sogra do contribuinte.

Ante o exposto dou provimento parcial ao recurso voluntário para:

- acolher a preliminar de decadência para o ano-calendário de 2000;

- manter a glosa das despesas médicas realizada pelo fisco, exceto a declarada em nome do Hospital São Paulo referente ao ano-calendário de 2000 nos valores de R\$ 4.312,50 e R\$ 8.321,50 que foram atingidas pela decadência;

- afastar a multa qualificada no percentual de 150%; e
- restabelecer a dedução referente à sogra.


Ana Paula Locoselli Erichsen



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 13857.000341/2006-50 /

Recurso nº: **159.449** /

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº **2802-00.218** /

Brasília/DF, 21 JUN 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR

Chefe da Secretaria

Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional