



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

**Processo n°** 13864.000149/2006-74  
**Recurso n°** 158.263 Voluntário  
**Acórdão n°** 2801- 01.053 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 21 de outubro de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** PAULO ROBERTO DA SILVA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2002, 2004, 2005

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. Rejeita-se a preliminar de cerceamento de defesa, uma vez que o contribuinte, tanto na impugnação, como no recurso, manifestou-se amplamente sobre o tema.

DEPENDENTES. Quando não comprovadas, as deduções pleiteadas a título de dependentes nas declarações de ajuste anual devem ser excluídas da base de cálculo do imposto.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÕES INDEVIDAS. GLOSAS. A dedução de despesas médicas está condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais, entre eles que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. Somente poderão ser deduzidos os pagamentos comprovadamente efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes.

MULTA QUALIFICADA. Aplica-se a multa qualificada quando o contribuinte age com má-fé, dolo, fraude ou simulação, mormente quando os profissionais declararam que os serviços não foram efetivamente prestados.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício está prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, e dela não há como se furtar, sob pena de violação ao princípio da isonomia, uma vez que muitos outros contribuintes na mesma situação se vêm obrigados a recolher a multa de ofício, uma vez apurada a infração. Outrossim, sendo a atividade da Autoridade Fiscal vinculada e obrigatória, nos termos dos artigos 141 e 142

do CTN, não lhe cabe nenhum juízo de discricionariedade, quanto à imposição ou não da multa de ofício. A autoridade fiscal simplesmente cumpre a legislação aplicável, exigindo por meio do auto de infração o que ela determina.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.



Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente



Julio Cezar da Fonseca Furtado – Relator

Formalizado em: 16.03.2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Antonio de Pádua Athaide Magalhães, Eivanice Canário da Silva, Tânia Mara Paschoalin, Carlos César Quadros Pièrre e Julio Cezar da Fonseca Furtado.

## Relatório

O presente processo teve origem no de Auto de Infração de fls. 65/71, e demonstrativos de fls. 61/64, através do qual é exigido do contribuinte imposto de renda de pessoa física dos anos-calendário 201, 2003 e 2004, no montante de R\$ 31.497,56, compreendendo o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/08/2006.

O Auto de Infração em causa, conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 51/52, é fruto de trabalhos de malha fiscal, onde se constatou que contribuintes não comprovaram despesas médicas e de instrução pleiteadas em suas DIRPF, e informaram que as declarações teriam sido elaboradas por um escritório de contabilidade, de responsabilidade do contabilista Rogerio da Conceição Vasconcelos, que inseriu essas despesas em suas declarações.

Feitas as diligências, devidamente autorizadas pela Justiça Federal de São José dos Campos/SP, no mencionado escritório, com apreensão de diversos equipamentos de informática e arquivos magnéticos e, entre outros documentos, recibos assinados “em branco”, apurando-se, ainda, inúmeras declaração IRPF cadastradas e transmitidas via Internet, inclusive a do contribuinte em apreço, e das seguintes entidades e profissionais: Fundação Valeparaibana de Ensino, PR-Odonto Pronto Atendimento Odontológico S/C Ltda, Samas Assessoria Empresarial S/C Ltda e Maria do Carmo Garcia Meirelles.



Cientificado, em 18/09/2006 (fl. 74), o contribuinte apresentou, em 18/10/2006, a impugnação de fls. 76/82, onde, no mérito, se insurge contra as glosas efetuadas e rebate a aplicação da multa alegando ser ilegal e desproporcional, tendo caráter de confisco com fundamento no art. 150 da Constituição Federal.

Traz à colação jurisprudência administrativa / judicial e doutrina objetivando embasar seus argumentos de defesa e requer seja declarada a insubsistência do lançamento e o cancelamento da multa aplicado ou sua aplicação para o seu mínimo legal.

Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ/SPOII, pelo acórdão nº 17-17802, de 28 de março 2007, julgou procedente o lançamento, consoante se verifica da seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA  
- IRPF*

*Ano-calendário: 2001, 2003, 2004*

**GLOSA DA DEDUÇÃO COM DEPENDENTES.**

Restando não caracterizada a relação de dependência conforme prevê a lei tributária, devem as dedução pleiteadas a título de dependentes nas declarações de ajuste anual serem excluídas da base de cálculo, uma vez que não foram comprovadas.

**GLOSA DE DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS.**

Mantidas as glosas de despesas médicas, visto que o direito às suas deduções condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamento.

**GLOSA DEDUÇÃO COM DESPESAS DE INSTRUÇÃO.**

Na declaração de ajuste anual somente poderão ser deduzidos os pagamentos comprovadamente efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes.

**MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.**

O lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72 da Lei 4.502/64 relacionada como caracterizadores e que resultou caracterizado nos autos.

**MULTA DE OFÍCIO 75%. APLICABILIDADE.**

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar.

Cientificado, em 09/04/2007 (Fl. 105), o contribuinte recorre, em 09/05/2007, nos termos das razões de fls. 106/112, onde alega ser nula a decisão recorrida no que tange à dedução de seu Pai, Sr. Tarcísio Gouveia da Silva, implicando em cerceamento de defesa por violação ao princípio da inafastabilidade de jurisdição, e quanto às glosas de despesas médica e instrução discorda do entendimento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Relator: Julio Cezar da Fonseca Furtado

O recurso é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade, motivo porque deve o mesmo ser conhecido.

Conforme acima salientado, o recurso envolve PRELIMINAR de nulidade da decisão recorridas, e, no mérito, considerações atinentes às despesas com dependente, instrução e médicas e não mantidas pela decisão recorrida, da multa qualificada e de ofício.

No tocante à PRELIMINAR, em seu recurso, alega o recorrente, no tocante à dedução de seu Pai, Sr. Tarcísio Gouveia da Silva, ser nula a decisão recorrida, primeiro, porque se limitou a transcrever os incisos do art. 35, da Lei nº 9.250/95, para afastar a tese defensiva, implicando em cerceamento de defesa, violando o inciso XXXV, do artigo 5º, a C.F., e, em segundo, que seu Pai de fato, depende do auxílio do mesmo constantemente, situação notória nos dias de hoje.

No entender do Relator, não tem razão o recorrente, uma vez que o artigo 35, da Lei nº 9.250/95, *estabelece as condições necessárias para serem considerados como dependentes, sendo, neste ponto, taxativo o seu inciso VI ao classificar “os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal”*.

Por isso que, assim, acertada foi a decisão recorrida ao afirmar que *“no caso em tela, foi comprovado que o pai do contribuinte Sr. Tarcísio Gouveia da Silva auferiu rendimento acima do limite de isenção e apresentou declaração de ajuste anual”*.

De outro lado, em pesquisa ao *site* da Receita Federal do Brasil, foi constatado que no Exercício de 2002 (AC 2001) o Sr. Tarcísio Gouveia da Silva –CPF 639.608.858-49, apresentou Declaração Anual de Isento, e nos Exercícios de 2004 (AC 2003) e 2005 (AC 2004) apresentou Declarações de Ajuste Anual, obtendo, inclusive, restituições do imposto de renda.

Esclareça-se, no entanto, que o Pai do recorrente, não obstante o que acima foi dito, pode ser considerado dependente de seu filho, desde que os seus rendimentos sejam somados ao do recorrente, o que não ocorreu no caso presente, conforme se extrai da orientação da Receita Federal contida na publicação PERGUNTAS E RESPOSTAS (2010/2009), *verbis*:

*“317 — Quem pode ser dependente de acordo com a legislação tributária?*

*Podem ser dependentes, para efeito do imposto sobre a renda:*



“ ...

*6 - pais, avós e bisavós que, em 2009, tenham recebido rendimentos, tributáveis ou não, até R\$ 17.215,08;*

...

*Atenção: O fato de os dependentes receberem no ano-calendário rendimentos, tributáveis ou não, não descaracteriza essa condição, desde que os rendimentos sejam informados pelo declarante de acordo com a sua natureza.” (destaquei)*

Não há que se falar, portanto, em cerceamento do direito de defesa, mesmo porque o recorrente, tanto na impugnação, como neste apelo, manifestou-se amplamente sobre o tema.

Quanto ao segundo ponto, de que o Pai do recorrente depende do auxílio de seu filho, a Constituição Federal, em seu artigo 229, dispõe que “*os pais têm o dever de assistir, criar e educar os filhos menores, e os filhos maiores têm o dever de ajudar e amparar os pais na velhice, carência ou enfermidade*”, regra de ordem constitucional que dispensa maiores considerações sobre o tema, mas que, à toda evidência, não repele a legislação tributária que estabelece regras próprias sobre a dedutibilidade de dependentes, nos termos da Lei nº 9.250/95, acima citada.

Ante as considerações acima, é de se rejeitar a preliminar de nulidade suscitada.

No tocante ao MÉRITO, relativamente à deduções de despesas médicas, as glosas, conforme consta do Relatório, resultaram de diligências, devidamente autorizadas pela Justiça Federal de São José dos Campos/SP, no escritório de contabilidade, de responsabilidade de Rogério da Conceição Vasconcelos, onde foram apreendidos diversos equipamentos de informática, arquivos magnéticos e, entre outros documentos, recibos assinados “em branco”, apurando-se, ainda, inúmeras declarações IRPF cadastradas e transmitidas via Internet, inclusive a do contribuinte em apreço, e das seguintes entidades e profissionais: Fundação Valeparaibana de Ensino, PR-Odonto Pronto Atendimento Odontológico S/C Ltda, Samas Assessoria Empresarial S/C Ltda e Maria do Carmo Garcia Meirelles.

Não obstante todas as oportunidades dadas ao interessado para apresentar os documentos hábeis a ampararem seu pleito, nenhum novo elemento de prova foi trazido aos autos, instruindo o recurso ora analisado.

Além do mais, em desfavor do contribuinte, consta declarações, às fls. 47/48, da entidade PRO-ODONTO Pronto Atendimento Odontológico S/C Ltda, e da profissional Maria do Carmo Meirelles, de que não ocorreram atendimento ao contribuinte, bem como a seus dependentes.

No caso, há que se levar em conta e em consequência das diligências acima relatadas, de provar o direito às deduções é do contribuinte. Por oportuno, confira-se a disposição do decreto nº 3.000, de 26/03/1999, RIR/1999, art; 73:

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

Verifica-se, portanto, que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais, entre eles a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, como indicação do nome, endereço e CPF, o nome de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

O recorrente, no entanto, embora intimado (Fls. 30), não apresentou os comprovantes das despesas médicas, á exceção daquelas indicadas nos “COMPROVANTES DE RENDIMENTOS PAGAOS E DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTES (fls. 39/41/42).

Dessa forma, conclui-se que não há reparo a ser feito no lançamento e no acórdão recorrido no tocante às glosas dessas despesas médicas.

Quanto à despesas de instrução, igualmente, não merecem prosperar as alegações do recorrente, tendo em vista que este, não obstante intimado, em 22/05/2006 (fls. 30), com ciência em 24/05/2006 (fls. 31), não apresentou os comprovantes dos desembolsos efetuados.

### *MULTA QUALIFICADA DE 150%. CARÁTER CONFISCATÓRIO*

Estabelece a Lei nº 9.430, de 7/12/1996:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.

A seu turno, estabelecem os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº. 4.502/1964:

“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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir o 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 a evitar o diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Da análise dos dispositivos legais transcritos é cabível a incidência da multa de ofício no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, quando ficar constatado, como no presente caso, intuito de fraude por parte do Recorrente, no sentido de reduzir o montante do imposto devido, pelo uso de deduções sabidamente indevidas.

Por outro lado, a multa qualificada de 150% não possui caráter confiscatório, sendo aplicada como sanção de ato ilícito, e por decorrer de expressa disposição de lei.

### **MULTA DE OFÍCIO DE 75%**

A multa de ofício está prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, no artigo 957, I, do RIR/199, portanto, dela não há como se furtar este julgador sob pena de violação ao princípio da isonomia, uma vez que muitos outros contribuintes na mesma situação se vem obrigados a recolher a multa de ofício, uma vez apurada a infração.

Por outro lado, impõe-se realçar que atividade da Autoridade Fiscal é vinculada e obrigatória, nos termos dos artigos 141 e 142 do CTN, não lhe cabendo nenhum juízo de discricionariedade, quanto à imposição ou não da multa de ofício. A autoridade fiscal simplesmente cumpre a legislação aplicável, exigindo por meio do auto de infração o que ela determina, ou seja, o imposto ou contribuição devidos, com os acréscimos legais pertinentes, entre os quais a multa de ofício, motivo porque não assiste razão à Recorrente.

Ante todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de rejeitar a PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

  
Julio Cezar da Fonseca Furtado