



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

Processo nº 13864.000276/2006-73
Recurso nº 160.033 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.266 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2009
Matéria IRPF - DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO
Recorrente BENEDITO RAIMUNDO BENTO
Recorrida DRJ SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

DEPENDENTES. TERMO DE GUARDA.

A existência de Termo de Guarda Judicial, relativo ao ano-calendário correspondente, é condição indispensável para que o menor pobre seja considerado dependente na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte.

DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. ESPONTANEIDADE.

A apresentação de declaração retificadora, após iniciado o procedimento fiscal, não se considera denúncia espontânea, mormente se o Termo de Início de Fiscalização foi devidamente prorrogado dentro do prazo de validade de 60 dias.

MULTA QUALIFICADA.

Aplica-se a multa qualificada quando restar comprovado nos autos que o contribuinte utilizou-se de despesas fictícias para diminuição do valor do imposto de renda apurado na Declaração de Ajuste Anual.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os

Conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos que reduziam a multa de ofício de 150% para 75%.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Presidente

NÚBIA MATOS MOURA

Relatora

FORMALIZADO EM: 25 SET 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rubens Maurício Carvalho e Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

Relatório

BENEDITO RAIMUNDO BENTO, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP II, mediante Acórdão DRJ/SPOII nº 17-17.630, de 14/03/2007, fls. 156/170, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 178/183.

Mediante Auto de Infração, fls. 130/136, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no valor total de R\$34.049,52, incluindo multa de ofício, nos percentuais de 75% e 150%, e juros de mora, estes últimos calculados até 30/11/2006.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, fls. 122/129, foram dedução indevida de dependentes, dedução indevida de despesas médicas e dedução indevida de despesas com instrução.

Importa destacar trechos do referido Termo de Verificação, nos quais a autoridade fiscal narra fatos apurados durante o procedimento fiscal, nos quais se pautou para aplicar a multa de ofício, na sua forma qualificada, sobre parte das infrações de dedução indevida de despesas médicas e dedução indevida de despesas com instrução:

A ação fiscal originou-se de trabalho de malha fiscal, por meio do qual se tomou conhecimento de que um grande número de contribuintes apresentava valores de dedução da base de cálculo do IRPF geralmente vultosos e sem lastro legal, acarretando a Representação DRF/SJC/Safis, posteriormente encaminhada ao Ministério Público Federal;



Todos os equipamentos e documentos apreendidos no endereço residencial e comercial do contador foram enviados à Delegacia da Receita Federal em São José dos Campos, para análise fiscal, sendo, para isso, designados peritos com a finalidade de se obter e realizar cópias dos discos rígidos dos microcomputadores apreendidos, com posterior retorno do resultado dos trabalhos à Delegacia da Polícia Federal;

O material resultante da perícia foi colocado à disposição da Delegacia da Receita Federal e, findos os trabalhos preliminares, em 08/05/2006, foi enviado ao contribuinte o Mandado de Procedimento Fiscal 0812000-2006-00081-3 e o Termo de Início de Fiscalização, intimando-o a apresentar os comprovantes de despesas médicas, despesas com instrução e dependentes declarados.

Quanto às despesas com instrução, considerando que os recibos emitidos pelo Colégio Liderança S/C Ltda (fls. 103, 109 e 113) se referiam ao menor Alisson Matheus Bento Campos, cuja relação de dependência com o contribuinte não foi comprovada, tais comprovantes não foram aceitos. Desse modo, foram glosadas as mencionadas despesas (R\$475,00 – ano-calendário 2002; R\$ 1.998,00 – ano-calendário 2003), com aplicação da multa de 75% sobre o imposto apurado;

Relativamente às despesas declaradas como pagas às prestadoras SAMAS Assessoria Empresarial S/C Ltda ME (R\$1.700,00 – ano-calendário 2001; R\$5.700,00 – ano-calendário 2002) e Fundação Valeparabaina de Ensino - UNIVAP (R\$5.900,00 – ano-calendário 2001; R\$2.000,00 – ano-calendário 2003) não houve comprovação do pagamento;

Intimadas com o intuito de atestar a veracidade das deduções, a SAMAS, CNPJ nº 00.660.680/0001-70, informou que a empresa somente prestou serviços a pessoas jurídicas, que sua última nota fiscal foi emitida em 08/01/2001 e que, desde então, está sem movimento e inativa (fls. 31). Já a Fundação Valeparabaina de Ensino (UNIVAP), CNPJ nº 60.191.244/0001-20, afirmou que o contribuinte não constava do rol de alunos da instituição no período de janeiro de 2001 a dezembro de 2004 (fls. 34);

Em decorrência do exposto, concluiu-se que não ocorreu a prestação de serviços para o contribuinte no período sob ação fiscal, razão pela qual foram glosadas as despesas concernentes a SAMAS (R\$1.700,00 – ano-calendário 2001; R\$3.521,00 – ano-calendário 2002) e UNIVAP (R\$5.100,00 – ano-calendário 2001; R\$1.998,00 – ano-calendário 2003), com aplicação da multa de ofício de 150%;

Com referência às despesas médicas, não foram apresentados comprovantes relativos aos profissionais Maria do Carmo Garcia (R\$3.600,00 – ano-calendário 2001); Giselle Mazzeo Martins (R\$2.600,00 – ano-calendário 2001); Helena M H Muraora (R\$485,00 – ano-calendário 2002), Carlos Humberto F Banys (R\$200,00 – ano-calendário 2002) e às empresas Pro Odonto (R\$10.800,00 – ano-calendário 2001; R\$3.200,00 – ano-



calendário 2002); CEDDA (R\$9.500,00 – ano-calendário 2002) e Hospital Alvorada (R\$12.630,00 – ano-calendário 2003);

Intimadas a confirmar os serviços prestados, as pessoas jurídicas Pro Odonto, CEDDA e Hospital Alvorada negaram a existência de qualquer relação de serviço com o contribuinte, tendo sido glosadas as correspondentes despesas e lançada a multa de ofício qualificada de 150% em razão da constatação do evidente intuito de fraude;

Foram também glosados os valores relativos aos profissionais Carlos Humberto F Banys e Helena M H Muraora (R\$485,00 – ano-calendário 2002), incluídos indevidamente na Declaração de Ajuste do ano-calendário de 2002;

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 141/145, que se encontra assim resumida no Acórdão DRJ/SPOII nº 17-17.630, de 14/03/2007, fls. 156/170:

4.1.Procedeu, em 21/09/2006, à retificação de suas declarações de ajuste do imposto de renda dos anos-calendário 2001 a 2003, anteriormente à lavratura do presente Auto de Infração, do qual foi cientificado, via postal, em 18/12/2006;

4.2.Por meio das referidas declarações retificadoras promoveu a regularização de todos os itens que porventura pudessem estar erroneamente inclusos em suas declarações originais, excluindo as deduções com dependentes e respectivos gastos com instrução e as deduções indevidas de despesas médicas;

4.3. Observe-se ainda que os valores apontados pelo contribuinte diferem dos apresentados pela fiscalização, pois o Auditor Fiscal desconsiderou os documentos juntados aos autos em 10/11/2006, que comprovam as relações de dependência e os gastos com instrução do contribuinte, maculando, portanto, a veracidade da base de cálculo apresentada nos Demonstrativos de Apuração do Imposto de Renda Pessoa Física, relativos aos anos-calendário 2001, 2002 e 2003;

4.4.Tais alegações se referem à glosa do dependente Alisson Matheus Bento Campo, bem como seus respectivos gastos escolares, os quais foram devidamente demonstrados. O Auditor Fiscal desconsiderou o menor como dependente em razão da não apresentação de documentos que comprovassem a relação de dependência, fato este que não é verdade, uma vez que poderia ter oficiado à Justiça Estadual para confirmar tal situação;

4.5.O contribuinte procedeu à juntada de documentos que atestavam a relação de dependência, não tendo sido possível apresentar cópia da sentença da Ação de Guarda Judicial do menor em questão, uma vez que o Poder Judiciário não se manifestou acerca do pedido de desarquivamento do processo nº 1.064/99, conforme já comprovado por meio do documento 04, outrora apresentado a estes autos em 10/11/2006. Em razão deste fato, requer a posterior juntada de tal documentação, que, por via reflexa, tornará insubsistente a glosa das despesas



relativas ao menor supramencionado, e das respectivas despesas com instrução;

4.6. Com relação à multa de ofício agravada, considerando que o contribuinte efetuou o pagamento do imposto devido muito antes que se procedesse ao lançamento por meio do vertente Auto, não há que se falar em dolo, não havendo qualquer embasamento para o seu lançamento;

4.7. Nesse diapasão, não há qualquer elemento acostado aos autos que comprove o intuito de fraude por parte do contribuinte, que enseje a aplicação da multa agravada. Traz à colação ementa de Acórdão do Conselho de Contribuintes, afirmando a necessidade de se comprovar minuciosamente o intuito de fraude no momento em que é aplicada a multa agravada;

4.8. A mera presunção acerca do intuito de fraude não se faz bastante para legitimar a aplicação de multa agravada a pagamento de imposto devido;

4.9. Diante do exposto, requer: a) que seja julgado improcedente o auto de infração, declarando-se sua nulidade e cancelando o seu respectivo registro equivocadamente lançado; b) a produção de todos os meios de prova admitidos no processo administrativo, notadamente, de novos documentos e outros que se fizerem necessários; c) seja concedido prazo para apresentação posterior de documento judicial que comprove a relação de dependência do menor Alisson Matheus Bento Campos.

A DRJ São Paulo/SP II julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento e os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o contribuinte apresentá-la em outro momento, a menos que demonstre motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO (PARTE) E DESPESAS MÉDICAS. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. Consideram-se não impugnadas as partes do lançamento não expressamente contestadas pelo contribuinte, consolidando-se administrativamente o respectivo crédito tributário apurado.

DEDUÇÃO. DEPENDENTES. Para provar a condição de dependente para fins de dedução do IRPF necessário se faz apresentar documentos que comprovem inequivocamente esta condição.

DEDUÇÃO. DESPESA DE INSTRUÇÃO COM DEPENDENTE. Procede a glosa da despesa de instrução de dependente, quando não comprovada a relação de dependência.



MULTA QUALIFICADA. Uma vez comprovado nos autos que o contribuinte tentou valer-se de despesas médicas e de instrução fictícias para diminuição do valor do imposto de renda apurado na declaração de ajuste, cabe a majoração da multa de ofício para o percentual de 150%.

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 12/06/2007, Aviso de Recebimento – AR, fls. 177, o contribuinte apresentou, em 22/06/2007, Recurso Voluntário, fls. 178/183, no qual reproduz e reforça as alegações e argumentos da impugnação, acrescentando solicitação para que se oficie o Fórum Estadual da Comarca de São José dos Campos, para obtenção de cópia da decisão judicial, que comprove a relação de dependência do menor Alisson Matheus Bento Campos.

Ao apreciar o referido recurso a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte deferiu o pedido de diligência, formulado pelo contribuinte, nos termos da Resolução nº 102-02.448, de 07/08/2008, fls. 196/202.

Atendendo ao pedido de diligência, a autoridade administrativa juntou aos autos, fls. 204/208, dentre as quais se encontra Termo Definitivo de Guarda e Responsabilidade do menor Alisson Matheus Bento Campos.

É o Relatório.

Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Do dependente Alisson Matheus Bento Campos

Em suas Declarações de Ajuste Anual – DAA, referente aos anos-calendário de 2001 a 2003, o contribuinte pleiteou deduções, de dependente e de despesas com instrução, relativamente ao seu neto Alisson Matheus Bento Campos e em razão da não-apresentação do competente Termo de Guarda Judicial do referido menor, tais deduções foram consideradas indevidas.

Afirma, o contribuinte, em seu recurso, que durante o procedimento fiscal apresentou cópia de Guia de Recolhimento, relativa a solicitação de desarmamento de processo de guarda do menor e que, em razão da morosidade do Poder Judiciário, até a data da apresentação do recurso tal processo não estava disponível para vista.

Nessa conformidade, para atender pedido de diligência formulado pelo contribuinte, o julgamento do recurso foi convertido em diligência, de sorte que se encontra acostado aos autos Termo Definitivo de Guarda e Responsabilidade do menor Alisson Matheus Bento Campos, fls. 207.



Contudo, do exame do referido Termo, verifica-se que a guarda do menor Alisson Matheus Bento Campos somente foi conferida ao contribuinte em 04/09/2008, data bastante posterior aos anos-calendário 2001 a 2003, nos quais o contribuinte pleiteou a dedução de dependente e de despesas com instrução relativas ao menor.

Desta forma, permanecem inalteradas as infrações de deduções indevidas de dependente e de despesas com instrução, relacionadas ao menor Alisson Matheus Bento Campos, nos termos em que consubstanciadas no Auto de Infração.

Da arguição de denúncia espontânea e das declarações retificadoras

Em seu recurso o contribuinte traz a tese de denúncia espontânea. Esclarece que apresentou Declarações de Ajuste Anual – DAA retificadoras, de modo que parte das infrações apontadas no Auto de Infração, relativamente às deduções indevidas de despesas com instrução e despesas médicas, já haviam sido devidamente corrigidas e que, inclusive, já procedeu ao pagamento do imposto correspondente às retificações.

Segundo o estabelecido no art. 54, e seu parágrafo único, da Instrução Normativa nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, a apresentação de declaração retificadora independe de autorização da autoridade administrativa, tendo a mesma natureza da declaração originalmente apresentada, substituindo-a integralmente.

Entretanto, o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, estabelece em seu art. 7º e parágrafo 1º que:

Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

§ 1º - O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º - Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.(grifei)

No presente caso, o contribuinte foi cientificado do lançamento em 18/12/2006, Aviso de Recebimento – AR, fls. 139, e solicitou a retificação de suas Declarações de Ajuste Anual, exercícios 2002 a 2004, anos-calendário 2001 a 2003, em 21/09/2006, recibos, fls. 77/79.

Contudo, o procedimento fiscal iniciou-se em 23/06/2006, décimo quinto dia da afixação do Edital, fls. 47, mediante o qual o contribuinte foi cientificado do Termo de Início de Fiscalização, fls. 44.



Ao Termo de Início sucederam-se os seguintes atos: Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 002, fls. 58/59, ciência em 22/08/2006, AR, fls. 60; Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 003, fls. 64/65, ciência em 28/08/2006, AR, fls. 69; Termo de Reintimação Fiscal, fls. 71/72, ciência em 23/10/2006, AR, fls. 73; e Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal, fls. 114, ciência em 28/11/2006, AR, fls. 115.

Conclui-se, portanto, que o contribuinte esteve com sua espontaneidade excluída no período compreendido entre a data da ciência do Termo de Início de Fiscalização, 23/06/2006, e a data da ciência do Auto de Infração, 18/12/2006, dado que o Termo de Início foi sucessivamente prorrogado, mediante ciência ao contribuinte dos Termos acima mencionados. Frise-se que, o prazo de 60 (sessenta), a que se refere o § 2º do art. 7º acima transcrito, foi rigorosamente respeitado pela autoridade fiscal.

Desta forma, tem-se que na data da apresentação das DAA retificadoras, a espontaneidade do interessado estava excluída, de modo que correto foi o procedimento da autoridade fiscal quando exigiu de ofício as infrações de dedução indevida de despesas com instrução e despesas médicas, as quais o contribuinte já havia admitido nas DAA retificadoras.

Da qualificação da multa

O recorrente insurge-se contra a aplicação da multa qualificada. Assim, para o exame da questão transcreve-se a seguir o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação vigente à época do lançamento, e os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

Lei nº 9.430, de 1996

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.

Lei nº 4.502, de 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 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 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 artigos 71 e 72.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito doloso a qual acarreta a aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II.

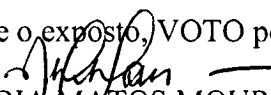
O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

No presente caso, a autoridade lançadora aplicou a multa de ofício, na sua forma qualificada, na glosa de despesas médicas e despesas com instrução. O contribuinte havia pleiteado em sua DAA original dedução de despesas médicas e despesas com instrução, indicando como beneficiários dos pagamentos pessoas jurídicas, que, intimadas, negaram que houvessem prestado qualquer tipo de serviço para o recorrente. Tal fato constitui prova suficiente de que o contribuinte utilizou-se de despesas médicas e de instrução sabidamente fictícias com o único objetivo de diminuir o valor do imposto de renda apurado em suas Declarações de Ajuste Anual. O resultado das diligências junto às pessoas jurídicas que negaram ter prestado serviços ao contribuinte não é indício e sim prova robusta do ilícito cometido pelo contribuinte.

Assim, considerando que a multa qualificada é prevista pela legislação de regência e uma vez apurados todos os pressupostos para sua aplicação correto foi o seu lançamento.

Conclusão

Ante o exposto, VOTO por negar provimento ao recurso.


NÚBIA MATOS MOURA, Relatora