



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	13971.002573/2005-55
Recurso nº	153.177 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 2001 a 2004
Acórdão nº	102-48.992
Sessão de	23 de abril de 2008
Recorrente	SELSO GONÇALVES BARBOSA
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE.

Os valores pagos à título de plano de saúde podem ser deduzidos como despesa médica na Declaração de Ajuste Anual da Pessoa Física, desde que tais pagamentos restrinjam-se ao tratamento do próprio contribuinte e dos dependentes incluídos nessa declaração.

MULTA QUALIFICADA. RECIBOS ATRIBUÍDOS A QUEM NÃO É PROFISSIONAL DA SAÚDE E QUE AFIRMA NÃO CONHECER O SUJEITO PASSIVO. EXIGIBILIDADE MANTIDA.

Comprovado nos autos que o fiscalizado, quando da declaração de ajuste anual, informou dados de pessoas que não são profissionais da saúde e que não o são os beneficiários dos supostos pagamentos utilizados para dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda, fica flagrante a existência dos requisitos justificadores da qualificação da multa. Inteligência do artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

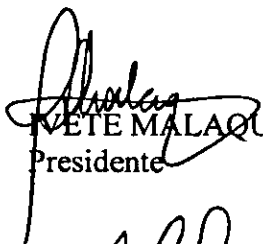
TAXA SELIC. SÚMULA Nº 4.

O Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou o Enunciado da Súmula 04 que dispõe que “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva (Relator), Alexandre Naoki Nishioka e Vanessa Pereira Rodrigues Domene, que excluíam as despesas de convênios médicos constantes dos contra-cheques. Designada para redigir o Voto Vencedor a Conselheira Núbia Matos Moura.


NETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


NÚBIA MATOS MOURA
Redatora Designada

FORMALIZADO EM: 27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Naurý Frágoso Tanaka, Silvana Mancini Karam e José Raimundo Tosta Santos.

Relatório

Conforme consta do termo de verificação fiscal de fls.76 a 84, o contribuinte, em todos os anos-calendário objeto da fiscalização, informou como dependentes as seguintes pessoas:

Nome	Grau de parentesco
Vanessa Marcineiro Barbosa	Filha do contribuinte (doc. fl. 22)
Ana Martins Marcineiro	Companheira do contribuinte e mãe de Vanessa (fl. 22 e 112)
Leopoldina Martins Marcineiro	Sogra do contribuinte, sendo que a esposa é dependente do autuado e a mãe desta vive, segundo o fiscalizado, sobre sua dependência.
Fernanda Ruth Marcineiro	Sobrinha de sua esposa
Jéferson Bruno Maciel	Neto de sua esposa
Jéssica Bruno Maciel	Neta de sua esposa
Walter Martins Marcineiro	Irmão de sua esposa e “deficiente mental”.

A fiscalização somente aceitou a dedução das despesas com a filha e a companheira e glosou as demais deduções.

Além das deduções acima referidas, foram glosados os seguintes valores com instrução, por falta de comprovação:

Ano-calendário	Valor	Multa aplicada
2001	R\$ 780,00	75%
2002	R\$ 2.070,00	75%
2003	R\$ 3.440,00	75%

Também foram glosadas as despesas médicas a seguir relacionadas:

Ano-calendário	Valor	Multa
2000	R\$ 17.760,00	R\$ 11.930,65 com 150% Saldo com 75%
2001	R\$ 16.870,65	75%
2002	R\$ 15.510,00	75%
2003	R\$ 5.832,57	75%

Foi glosado R\$ 1.647,48, no ano-calendário 2002, de contribuição à Previdência Oficial. Por fim, embora apresentados durante a fiscalização, não foram aceitas, no ano-calendário de 2001, as comprovações de despesas de R\$ 1.029,42 a título de assistência médica (fl. 29) e R\$ 340,80 correspondente à assistência odontológica (fl. 30; 33 e 33-verso), com descontos efetuados em folha, por não mencionar quem seria o beneficiário. Entendeu a decisão recorrida que além dos descontos em contra-cheque o autuado deveria ter apresentado documento indicando quem era o beneficiário do mencionado plano médico e odontológico.

No ano de 2003, pela mesma razão, a fiscalização não aceitou as despesas odontológicas e médicas, no valor de R\$ 1.002,57 descontadas nos contra-cheques cujas cópias constam das fls. 121 a 127.

Finalmente, especifica o relatório de fiscalização que no ano de 2001 o contribuinte deduziu R\$ 780,00 da base de cálculo do imposto devido a título de despesas com instrução, mas não apresentou documentos hábeis que comprovassem tais despesas.



Quanto aos demais aspectos, inclusive em relação à glosa com instrução nos demais anos, o relatório de fls. 151/152 reflete, com precisão, o que consta dos autos, razão pela qual, doravante, o adoto integralmente, mediante transcrição que segue:

"Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 67 a 70, integrado pelos demonstrativos de fls. 71 a 75, pelo qual se exige o pagamento da importância de R\$ 29.400,55, a título de Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2000, 2001, 2002, 2003, acrescida de multa de ofício de 75% e 150%, conforme o caso, e juros de mora devidos à época do pagamento.

Em consulta à Descrição dos Fatos de fls. 68 a 70 e ao Termo de Verificação de Fiscal de fls. 76 a 84, verifica-se que foram apuradas as seguintes infrações:

- a) glosa da contribuição à previdência oficial, por falta de comprovação, no valor de R\$ 1.647,48, no ano-calendário 2002;*
- a) glosa de cinco dependentes, por não se enquadrarem nas condições previstas na legislação para fins de dedução, nos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, nos valores de R\$ 5.400,00, R\$ 5.400,00, R\$ 6.360,00 e R\$ 6.360,00, respectivamente;*
- b) glosa de despesas médicas, por falta de comprovação, nos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, nos valores de R\$ 17.760,00, R\$ 16.870,65, R\$ 15.510,00 e R\$ 5.832,57, respectivamente;*
- c) glosa de despesas com instrução, por falta de comprovação, nos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, nos valores de R\$ 780,00, R\$ 2.070,00 e 3.440,00, respectivamente.*
- d) O valor de R\$ 11.930,65 correspondente à glosa das despesas médicas, no ano-calendário 2001, em razão de os recibos apresentados terem sido considerados inidôneos pela fiscalização, foi lançado com multa de ofício qualificada de 150%.*
- e) Encerrando os trabalhos fiscais, foi elaborada Representação Fiscal Para Fins Penais, protocolizada sob o nº 13971.002574/2005-08.*
- f) Inconformado, o contribuinte interpôs a impugnação de fls. 90 a 102, instruída com os documentos de fls. 103 a 127, apresentadas por seu procurador, conforme instrumento de mandato de fl. 86.*
- g) Inicialmente, o interessado discorre longamente sobre a taxa SELIC, questionando sua aplicação, uma vez que viola o limite constitucional previsto no art. 192 da Carta Magna que fixou as taxas de juros a 12%, ou seja, 1% ao mês.*
- h) Com relação à glosa de dependentes, o contribuinte alega que todos são seus parentes e convivem sob sua dependência econômica, devendo, portanto, serem considerados para fins de dedução do imposto de renda. Fernanda Ruth Marcineiro é sobrinha de sua esposa; Jéferson Bruno Maciel e Jéssica Bruno Maciel, são netos de sua esposa; Walter Martins Marcineiro é irmão de sua esposa e deficiente mental, conforme atestado médico*

em anexo (fl. 114); e Leopoldina Martins Marcineiro é viúva e mãe de sua esposa. Anexa as declarações de fls. 104 a 106, para fins de comprovar suas alegações. Aduz, ainda, que existem outros parentes que dependem economicamente dele, mas que não foram declarados.

- i) Com relação à contribuição previdenciária, alega o impugnante que esqueceu de apresentar à fiscalização o comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora, anexado à fl. 115.*
- j) No que se refere às despesas médicas, o contribuinte argúi todas as despesas constantes da folha de pagamentos foram informados pela fonte pagadora. Apresenta recibos de pagamentos de despesas médicas e odontológicas, fornecidos pela fonte pagadora, no valor de R\$ 1.029,42 e R\$ 340,80 (fls. 116 a 118) e comprovante de rendimentos no qual está informado R\$ 746,97 e R\$ 255,60 relativo à assistência e despesa odontológica, respectivamente (fl. 115). Quantos aos recibos desconsiderados pela fiscalização, afirma que se trata de uma conclusão unilateral e pede que seja reavaliado.*
- k) No que tange às despesas com instrução, alega que o limite permite supera em muito os gastos efetivamente ocorridos e afirma que foram apresentados todos os documentos comprobatórios, requerendo a revisão do lançamento realizado.*

O acórdão de fls. 150/160 julgou parcialmente procedente o lançamento restabelecendo as deduções correspondentes à Previdência Oficial no ano-calendário de 2002.

Intimado do acórdão (fl. 163), tempestivamente o autuado recorreu sustentando, em síntese:

- a) Que deve ser reformado o acórdão de primeira instância que desconsiderou os cinco dependentes que efetivamente vivem sob a dependência econômica do fiscalizado;*
- b) Que todas as despesas médicas foram efetivamente supridas pelo autuado;*
- c) Que não concorda com os juros e as multas aplicadas que são totalmente exorbitantes e contrárias à Constituição Federal.*

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

I - Da dedução com dependentes:

O recorrente, em seu recurso, pretende deduzir da base de cálculo do imposto sobre a renda os valores correspondentes às pessoas abaixo nominadas, cujo grau de parentesco segue identificado:

Nome	Grau de parentesco
Vanessa Marcineiro Barbosa	Filha do contribuinte
Ana Martins Marcineiro	Companheira do contribuinte e mãe de Vanessa
Fernanda Ruth Marcineiro	Sobrinha de sua esposa
Jéferson Bruno Maciel	Neto de sua esposa
Jéssica Bruno Maciel	Neta de sua esposa
Walter Martins Marcineiro	Irmão de sua esposa e "deficiente mental".
Leopoldina Martins Marcineiro	Viúva e mãe de sua esposa (sogra)

Para que uma pessoa possa ser considerada dependente para fins de imposto de renda são necessários dois requisitos:

a) dependência econômica;

b) que se enquadre numa das situações contidas no artigo 77 do Decreto nº 3000, de 1999, a seguir transcrito:

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 aufram 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).

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º).

§ 4º 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 3º).

§ 5º 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 4º).

À luz da legislação transcrita, conforme já destacou o acórdão recorrido, cujos fundamentos estamos adotando, deve-se analisar individualmente a dedutibilidade dos dependentes glosados pela fiscalização.

Com relação à Fernanda Ruth Marcineiro, não existe previsão legal para que os sobrinhos sejam considerados dependentes. Só seria possível se se tratasse de menor pobre que o contribuinte não só criasse e educasse, mas também detivesse a guarda judicial, o que não foi comprovado.

Ainda que se diga que se trata de menor pobre que vive sob dependência econômica do autuado, o legislador, para fins de admitir a dedução da base de cálculo do imposto de renda, exigiu termo de guarda judicial, requisito este não preenchido pelo contribuinte.

Da mesma forma, Jéferson Bruno Maciel e Jéssica Bruno Maciel, netos de sua esposa, não podem ser seus dependentes para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda. Ainda que fossem netos do impugnante, só poderiam ser dependentes se, além de não terem arrimo dos pais, o contribuinte detivesse a guarda judicial dos mesmos.

Ressalte-se que as declarações apresentadas não suprem a apresentação do Termo de Guarda Judicial.

Quanto a Walter Martins Marcineiro, irmão da esposa do autuado, só poderia ser considerado dependente da esposa e por consequência do fiscalizado caso este detivesse a guarda judicial, conforme previsto no artigo 77, V, do Regulamento do Imposto de Renda.

O artigo 77, inciso VI, do Regulante do Imposto de Renda, prevê que os pais, desde que não auferam renda superior ao limite da isenção mensal, podem ser dependentes dos filhos. A sogra do recorrente, caso provado que não auferisse renda superior ao limite da isenção legal, seria dependente da filha Ana Martins Marcineiro. O Estatuto do Idoso prevê que o filho tem obrigação de contribuir com o sustento dos pais. No caso dos autos a filha Ana, companheira do autuado, nascida em 23/03/1947, já conta com 61 (sessenta e um) anos de idade. A sogra do autuado, cujo nome consta na Carteira de Identidade da companheira deste, com certeza tem mais de setenta ou oitenta anos de idade.

Entendeu o acórdão recorrido que a sogra do fiscalizado somente poderia figurar como sua dependente caso a esposa, em declaração conjunta, tivesse declarado algum rendimento. Ao meu sentir tal solução é desarrazoada. Se a companheira do fiscalizado, em declaração conjunta, tivesse declarado qualquer tipo de receita, por ínfima que fosse, a sogra do recorrente poderia figurar na Declaração de Ajuste Anual como dependente. No entanto, o fato da companheira não possuir qualquer tipo de receita, sendo amparada pelo marido, não pode caracterizar situação mais gravosa daquela verificada caso tivesse declarado algum tipo de rendimentos.

Nos casos em que um dos cônjuges não possui rendimentos, a sogra do cônjuge desprovido de rendimentos, caso não possua rendas, pode figurar como dependente da nora ou do genro e isto ocorre porque, salvo nos caso de casamento ou de união com separação total de bens, os rendimentos obtidos na constância da relação matrimonial ou de união estável, por disposição legal, integra o patrimônio conjunto do casal. Apesar do entendimento aqui registrado, no caso dos autos o fiscalizado não trouxe qualquer prova de que sua sogra não possui rendimentos superiores aos limites previstos para a isenção, razão pela qual mantenho a exigência do crédito. Por oportuno, registro que não formei convencimento de que a sogra é dependente do autuado em face dos vários expedientes adotados por este que chegou ao ponto de utilizar o nome e o número de CPF de pessoas sem qualquer vínculo com a medicina para relacionar pagamentos de despesas médicas e odontológicas.

Pelos fundamentos expostos, neste ponto, mantém-se a glosa em relação às pessoas mencionadas como dependentes.

II – Das deduções com despesas médicas:

As deduções das despesas da base de cálculo do imposto de renda estão disciplinadas nas disposições do artigo 8º, II, da Lei nº 9.250, de 1995, “in verbis”:

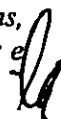
A Lei nº. 9.250, de 1995.

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;

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

1. R\$ 2.480,66 (dois mil, quatrocentos e oitenta reais e sessenta e seis centavos) para o ano-calendário de 2007;

2. R\$ 2.592,29 (dois mil, quinhentos e noventa e dois reais e vinte e nove centavos) para o ano-calendário de 2008;

3. R\$ 2.708,94 (dois mil, setecentos e oito reais e noventa e quatro centavos) para o ano-calendário de 2009;

4. R\$ 2.830,84 (dois mil, oitocentos e trinta reais e oitenta e quatro centavos) a partir do ano-calendário de 2010;

5. (revogado); (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.482, de 31.05.2007, DOU 31.05.2007 - Edição Extra, conversão da Medida Provisória nº 340, de 29.12.2006, DOU 29.12.2006 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.01.2007)¹

c) à quantia, por dependente, de:

1. R\$ 1.584,60 (mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e sessenta centavos) para o ano-calendário de 2007;

2. R\$ 1.655,88 (mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e oito centavos) para o ano-calendário de 2008;

3. R\$ 1.730,40 (mil, setecentos e trinta reais e quarenta centavos) para o ano-calendário de 2009;

4. R\$ 1.808,28 (mil, oitocentos e oito reais e vinte e oito centavos) a partir do ano-calendário de 2010; (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.482, de 31.05.2007, DOU 31.05.2007 - Edição Extra, conversão da Medida Provisória nº 340, de 29.12.2006, DOU 29.12.2006 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.01.2007)

Notas:

1) Assim dispunha a redação anterior:

"c) à quantia de R\$ 1.516,32 (mil, quinhentos e dezesseis reais e trinta e dois centavos) por dependente; (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.311, de 13.06.2006, DOU 14.06.2006, conversão da Medida Provisória nº 280, de 15.02.2006, DOU 16.02.2006)"

2) Esta alínea havia sido alterada pela Medida Provisória nº 22, DOU 08.01.2002, DOU 09.01.2002.

¹ O inciso revogado continha as seguintes disposições:

"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."



d) às contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

e) às contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;

Nota: Ver artigo 11 da Lei nº 9.532, de 10.12.1997, DOU 11.12.1997.

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do artigo 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

§ 1º. A quantia correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência privada, representada pela soma dos valores mensais computados a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade, não integrará a soma de que trata o inciso I.

§ 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.

§ 3º. As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da

16

Imposto sobre a Renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo.

II.a) Do direito da fiscalização de exigir comprovação das despesas

Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, a seguir transcrito, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas.

Art 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

§ 2º As despesas deduzidas numa cédula não o serão noutras.

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 4º Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte.

§ 5º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação, exigidas na forma deste decreto-lei, não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na órbita administrativa.

II. b) Das provas das despesas passíveis de deduções.

- Art. 8º, § 2º, III, da Lei nº. 9.250/95.

O artigo 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995, disciplina que a comprovação dos valores pagos pelo contribuinte aos profissionais da área da saúde deve dar-se por meio de recibo 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 recebe. Na falta do recibo, o legislador admitiu como prova a indicação do cheque nominativo por meio do qual foi efetuado o pagamento.

Nos casos de lançamento por homologação, cabe ao sujeito passivo informar o valor dos gastos realizados com despesas médicas, sendo assegurado à fiscalização, nos termos do artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, exigir a respectiva comprovação.

Conforme tenho me posicionado em julgamentos anteriores, trilho no entendimento de que apresentados recibos exigidos pela lei, acompanhados de declaração do profissional fornecedor dos serviços, a mera suspeita de que os serviços não foram prestados, desacompanhada de outros elementos de convicção, não se constitui em meio de prova capaz para afastar a presunção de veracidade dos recibos. A boa-fé se presume e a má-fé se prova.

Para mim, salvo em casos excepcionais, isto é: a) quando a autoria do recibo for atribuída a profissional que tenha contra si SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ, devidamente homologada e com cópia nos autos para que o contribuinte possa manifestar-se em relação a ela exercendo seu direito de defesa ou; b) quando efetivamente existirem nos autos elementos plausíveis que

possam afastar a presunção de que os serviços foram prestados e a conseqüente veracidade dos pagamentos, não se pode recusar recibo que preenche os requisitos legais e vem acompanhado de declaração do profissional que reconhece sua autoria, assinatura e confirma a prestação dos serviços e o respectivo recebimento dos valores.

Fixados os parâmetros que tenho por norte, passo ao exame da matéria destacando, de imediato, que estou convencido no acerto do acórdão recorrido que deve ser mantido, neste ponto, por seus próprios fundamentos que passo a transcrever.

Ano-calendário 2000

No ano-calendário 2000, a fiscalização glosou despesa no montante de R\$17.760,00, sendo R\$ 9.340,00 referente a serviços médicos prestados pelo Sr. Evandro Otílio Kraus e R\$ 8.420,00, pelo Sr. Carlos Alexandre, por falta de apresentação de qualquer comprovante, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal às fls. 77 e 78. O contribuinte não apresenta nenhum documento referente a estas despesas, razão pela qual, neste ponto, mantém-se a glosa.

Ano-calendário 2001

No ano-calendário 2001, a fiscalização glosou despesa no montante de R\$4.940,00 referente a serviços médicos prestados por Tereza Loth, por falta de apresentação de qualquer comprovante, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal às fls. 79 e 80. Como na impugnação não trouxe o contribuinte qualquer documento relativo a esta despesa, mantém-se a glosa.

Houve também, neste mesmo ano-calendário, glosa no valor de R\$ 11.930,65, referente a serviços médicos prestados por Luciano de Borba dos Santos (R\$ 1.830,00), Vilmar Capistrano Ferreiro (R\$ 3.680,00) e Sebastião José Müller (R\$ 6.420,65), em razão de a fiscalização ter considerado como inidôneos os documentos apresentados pelo contribuinte tendo em vista as informações coletadas junto aos mesmos.

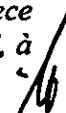
Conforme Termo de Constatação de fl. 41, o Sr. Sebastião José Müller declarou:

[...]QUE exercia a profissão de motorista de caminhão desde 1993, encontrando-se desempregado desde de junho de 2004; QUE não reconhece a assinatura do recibo que fora apresentado, emitido em seu nome, para em tese, comprovar pagamento recebido de SELSO GONÇALVES BARBOSA; QUE não conhece esse cidadão nem nunca ouviu falar; QUE não emitiu tal recibo nem para SELSO e nem para qualquer outro.

Foram juntadas às fls. 42 a 47, cópia de conta telefônica em nome do Sr. Sebastião e cópia de sua carteira de trabalho, corroborando as informações por ele prestadas.

Conforme Termo de Constatação de fl. 49, o Sr. Luciano de Borba dos Anjos declarou:

[...]QUE não é médico nem dentista e nunca exerceu tais profissões; QUE trabalha atualmente na AGROPECUÁRIA GASPARGASPAR situada à Av. das Comunidades nº 310 – Centro – Gaspar/SC; QUE não conhece SELSO GONÇALVES BARBOSA, de quem jamais ouviu falar; QUE, à



vista do recibo emitido em favor da citada pessoa, não reconhece a assinatura constante do recibo, acima do nº do seu CPF.

Foram juntadas às fls. 50 a 57, cópia da carteira de trabalho do Sr. Luciano, corroborando as informações por ele prestadas.

Relata, ainda, o autuante à fl. 80 que:

Vilmar Capistrano Ferreira não foi localizado, cfe fls. 58-61, e no recibo de fl. 37, de sua emissão, não conta o nº de inscrição no órgão de registro profissional (CRM, CRO, etc), mesma característica dos recibos inidôneos. Tendo em vista o código de ocupação informado na declaração IRPF/2000 estar atribuído a odontólogo, foi solicitado esclarecimentos ao CONSELHO REGIONAL DE ODONTOLOGIA DE SANTA CATARINA – CRO/SC – que confirmou, à fl. 66, a inexistência de registro de odontólogo com o nome do emitente.

Como se percebe pelo trabalho realizado pela fiscalização, restou amplamente demonstrado a imprestabilidade dos recibos apresentados pelo impugnante, mantendo-se integralmente a glosa efetuada.

Em relação ao ano de 2001, o contribuinte apresentou à fiscalização os documentos de fls. 29, 30 e 33 relacionados a descontos em folha a título de assistência médica e odontológica cuja soma perfaz R\$ 1.370,22 (R\$ 1.028,42 + R\$ 340,80 = R\$ 1.370,22). Tais despesas não foram consideradas pela fiscalização para fins de dedução, a teor do que consta do Termo de Verificação Fiscal à fl. 80, em razão de não haver a indicação do nome do beneficiário e da parcela correspondente a cada um.

Nos documentos de fls. 29, 33 e 116 a 118, em especial à fl. 116-verso, se verifica que se trata de plano de assistência médica e odontológica suportado pelo funcionário Selso Gonçalves Barbosa. Se tal plano de assistência médica é suportado pelo funcionário Selso, a presunção que deve se extrair do mencionado documento é a que decorre da lógica dos fatos, qual seja, de que ele é o beneficiário do referido plano de saúde, razão pela qual, neste ponto, dou parcial provimento para reconhecer a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda no ano calendário de 2001 o valor de R\$ 1.370,22.

Ano-calendário 2002

No ano-calendário 2002, a fiscalização glosou despesa no montante de R\$15.510,00, sendo R\$ 7.350,00 referente a serviços prestados pelo Luiz Carlos Klug, R\$4.800,00, pela Dra. Silvana Anderle e R\$ 3.360,00, pela Dra. Marta Detz Haag, por falta de apresentação de qualquer comprovante, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal à fl. 82. Como na impugnação não trouxe o contribuinte qualquer documento relativo a estas despesas, mantém-se integralmente a glosa no ano-calendário 2002.

Ano-calendário 2003

No ano-calendário 2003, a fiscalização glosou despesa no montante de R\$5.832,57, sendo R\$ 4.380,00 referentes a serviços prestados por Waldelirio Antunes de Lima e, R\$ 1.002,57, ao plano de saúde, por falta de apresentação de qualquer comprovante a teor do que consta do Termo de Verificação Fiscal às fls. 83 e 84).



Como na impugnação não trouxe o contribuinte qualquer documento relativo aos serviços médicos prestados pelo Sr. Waldelirio, mantém-se a glosa desta despesa.

Em relação ao Plano de Saúde, os demonstrativos de pagamento de salário de fls. 121 a 127 registram, mês a mês, os descontos dos vencimentos do autuado, a título de assistência médica e desconto convênio odontológico, razão pela qual, neste ponto, dou provimento ao recurso para restabelecer a dedução de R\$ 1.002,57, no ano-calendário de 2003.

1. Despesas com instrução

O acórdão recorrido em relação às despesas com instrução, assim decidiu:

"No que tange às despesas com instrução, alega que o limite permitido supera em muito os gastos efetivamente ocorridos e afirma que foram apresentados todos os documentos comprobatórios, requerendo a revisão do lançamento realizado.

De fato, a legislação permite que o contribuinte deduza, a título de despesas com instrução, os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1.º, 2.º e 3.º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes, até o limite estabelecido para cada ano-calendário, desde que sejam relativos ao próprio contribuinte ou a um de seus dependentes.

Cumpra esclarecer, ainda, que para poder deduzir as despesas com instrução conforme pleiteado em sua declaração, não basta que o valor declarado esteja abaixo do limite permitido. É mister, como nas demais deduções, que o contribuinte comprove as despesas efetivamente ocorridas.

Além dos comprovantes juntados às fls. 119 e 120, referente a despesas com ensino médio de sua dependente Vanessa Marcineiro Barbosa, no ano-calendário 2002, no valor total de R\$ 600,00 (o mês de dezembro não foi considerado porque não está autenticado), nada mais foi juntado aos autos. Saliente-se que tais comprovantes já tinham sido apresentados anteriormente à fiscalização e considerados para fins de dedução, como se observa à fl. 82 do Termo de Verificação Fiscal.

No momento que os recibos de fls. 119 a 120 já foram considerados para fins de dedução de despesas com instrução, à míngua de outras provas, neste ponto é de se manter a decisão recorrida.

DA MULTA QUALIFICADA:

Sigo o entendimento de que para a qualificação da multa não bastam suspeitas de que os serviços não foram prestados. A boa fé se presume e a má fé se prova. Assim, para qualificar a multa, nos termos do artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com os artigos 71, 72 e 73 Lei nº 4.502, de 1964, a seguir transcritos, é necessária prova de que o agente conduziu sua conduta de forma intencional para obter o resultado desejado, no caso, a redução do imposto de renda a pagar.

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.

Os arts. 71, 72 e 73, Lei nº 4.502/1964 estão abaixo transcritos:

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 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 arts. 71 e 72."

Partindo da premissa de que a multa qualificada só pode ser aplicada nos casos em que não houver dúvidas quanto à efetiva ação ou omissão intencional do agente em busca do resultado pretendido e tendo por norte de que a boa fé se presume e a má fé se prova, há que se identificar em que se constitui a prova necessária para caracterizar a conduta dolosa.

A prova é o conjunto de meios utilizados para demonstrar a existência ou inexistência de determinado fato e suas circunstâncias. A prova, na verdade, é algo destinado ao convencimento de outrem. No caso de dedução da base de cálculo do imposto de renda, em face de despesas médicas, a lei exige comprovação ou justificação. Se o contribuinte, por exemplo, perder os recibos e não mais localizou o prestador dos serviços para ratificar o pagamento realizado, não fará jus à dedução da base de cálculo do imposto de renda. No entanto, ainda que tendo os recibos, nas situações em que o conjunto de elementos existentes convencer o julgador de que os serviços não foram realizados e de que os recibos apresentados

têm por finalidade obter dedução indevida em face de tratamento médico que não ocorreu, como efetivamente se depreende destes autos, é caso de manter-se a multa qualificada.

No caso dos autos, foram qualificadas as despesas cujos recibos a título de despesas médicas e odontológicas foram atribuídas a um motorista de caminhão, a um vendedor de uma agropecuária e a pessoa que não foi localizada, mas que o respectivo Conselho de Registro Profissional informou não conter inscrição naquele órgão. A circunstância do recibo atribuído à pessoa não encontrada e sem registro no respectivo Conselho ter características idênticas aos demais recibos fornecidos por quem não é profissional da saúde, me conduzem ao convencimento de que os serviços efetivamente não foram prestados e de que os recibos apresentados pelo contribuinte não correspondem ao pagamento neles consignados, tendo sido elaborados com a finalidade única de reduzir o valor do imposto a pagar, incidindo assim as disposições do artigo 44, II da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com o artigo 71, da Lei nº 4.502, de 1964.

DA ALEGAÇÃO DE INCOSTITUCIONALIDADE DA MULTA POR SER DESPROPORCIONAL E CONFISCATÓRIA.

O artigo 44, I, II, da Lei 9.430, de 1996, ao tratar sobre a multa devida nos lançamentos de ofício assim dispõe:

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 artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

É certo que a multa, em certos casos, pode ser desproporcional à infração cometida, mas no Estado Democrático de Direito a sociedade elege seus representantes e delega a eles responsabilidade para editar as leis que devem ser aplicadas pelo julgador.

Apesar das inquietudes deste relator sobre o tema, inquietudes estas que passam pelas questões referentes à constitucionalidade das multas fixadas em patamar superior a exigência do próprio crédito tributário ou da capacidade contributiva do contribuinte, é certo que o julgador, salvo nos casos de inconstitucionalidade, não pode substituir-se ao legislador para deixar de aplicar norma inserida de forma válida no sistema jurídico.

Por outro lado, o Judiciário, no controle direto ou difuso de constitucionalidade, pode deixar de aplicar lei que considere em desacordo com a Constituição. Tal prerrogativa, todavia, não se estende aos órgãos administrativos.

Assim, considerando o Enunciado da Súmula 02 do Primeiro Conselho de Contribuintes de que este órgão não é competente para se pronunciar sobre constitucionalidade

de lei tributária, acolho o comando da Súmula e pelos fundamentos acima referidos, mantenho a exigência da multa especificada no auto de infração.

Da aplicação da Taxa Selic. - SÚMULA N.º 4.

O Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou o Enunciado da Súmula 04 que dispõe que “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais”. Assim, tendo em vista que tal matéria já se encontra sumulada junto ao Conselho, neste ponto, nega-se provimento ao apelo.

ISTO POSTO, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL para restabelecer a dedução da base de cálculo do imposto de renda no ano-calendário de 2001 e 2003, respectivamente, os valores de R\$ 1.370,22 e de R\$ 1.002,57, a título de despesas médicas.

É o voto.

Sala das Sessões-DF, em 23 de abril de 2008.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Voto Vencedor

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Redatora-designada

Divirjo do ilustre Relator apenas quanto ao seu entendimento no que diz respeito às despesas de assistência médica e odontológica, cujos valores foram descontados nos contracheques do contribuinte.

Sabe-se que planos de saúde, ainda que descontados em folha de pagamento, podem ter como beneficiários o próprio empregado ou seus familiares e dependentes. É comum que por vezes o contribuinte tenha um familiar ou agregado, que muito embora dele dependa economicamente, não possa ser admitido como seu dependente perante a legislação tributária.

Assim, no caso de planos de saúde, o interessado deve apresentar comprovante de pagamento, no qual estejam discriminados os valores suportados pelo contribuinte para cada um dos beneficiários do referido plano.

No presente caso, é fato que o contribuinte suportou despesas com planos de saúde, nos anos-calendário de 2001 e 2003, nos valores de R\$ 1.370,22 e R\$ 1.002,57, respectivamente. Entretanto, não é possível, com base nos documentos apresentados, fls. 29, 30, 33 e 121 a 127, identificar os beneficiários de tais planos de saúde. Tem-se, portanto, que tais documentos são insuficientes para comprovar a despesa médica, razão pela qual entendo inadmissível a dedução de tais pagamentos.

Ante o exposto, VOTO por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 23 de abril de 2008.



NÚBIA MATOS MOURA