



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

Processo n° 14041.000660/2006-12
Recurso n° 160.482 Voluntário
Acórdão n° 2101-00.283 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2009
Matéria IRPF
Recorrente IEUNICE APARECIDA DA SILVA BUENO
Recorrida 3a. TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

IRPF. DESPESAS COM DEPENDENTE. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS.

O art. 4º, inc. III, da Lei n.º 9.250/1995 e o art. 77 do Regulamento do Imposto de Renda estabelecem que somente serão dedutíveis as despesas com dependentes que não cursem estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau até a idade de 21 anos.

De igual modo, é indevida a dedução de despesas em relação ao cônjuge que já tenha apresentado sua declaração em separado (art. 35, § 4º, da Lei n.º 9.250/1995 e art. 77, § 5º, do RIR/99). #

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS.

Para a dedutibilidade das despesas médicas, deve ser comprovada a efetiva realização do serviço e os respectivos desembolsos (art. 8º, II, “a”, e § 2º, III, da Lei n.º 9.250/1995 e art. 80, “caput” e § 1º, III, do RIR/99).

IRPF. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS.

Na determinação da base de cálculo do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual das pessoas físicas, apenas podem ser deduzidos, a título de despesas com instrução, os pagamentos efetivamente realizados a instituições de educação regularmente autorizadas, pelo Poder Público, a ministrar educação básica – educação infantil, ensino fundamental e ensino médio – e educação superior (art. 8º, inciso II, “b”, da Lei n.º 9.250/1995 e art. 81, *caput*, do RIR/99). J

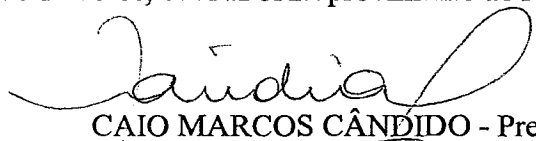
MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Comprovando-se o evidente intuito de fraude, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista na legislação de regência.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2010

Participaram, ainda, do julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 108/113) interposto, em 15 de junho de 2007, contra o acórdão de fls. 94/104, do qual a Recorrente teve ciência em 16 de maio de 2007 (fl. 107), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF), que, por unanimidade de votos, julgou procedente, em parte, o auto de infração de fls. 43/47, lavrado em 19 de outubro de 2006 (ciência em 21 de outubro, fl. 59), em decorrência de deduções indevidas de previdência oficial, dependentes, despesas médicas e despesas com instrução, verificadas nos anos-calendário de 2000 a 2002.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações da Recorrente da seguinte forma:

“Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado por auditor da Delegacia da Receita Federal em Brasília (DF), o Auto de Infração de fls. 43/58, referente ao imposto de renda pessoa física, exercícios 2001, 2002 e 2003. O crédito tributário apurado está assim constituído:

Imposto...	11.809,75
Juros de Mora (calculados até 09/2006)...	8.761,11
Multa (passível de redução)...	17.714,61
Valor do Crédito Tributário Apurado...	38.285,47

No decorrer da ação fiscal foram emitidos Mandado de Procedimento Fiscal, Mandados de Procedimento Fiscal Complementares e Termo de Início de Fiscalização, todos devidamente notificados à contribuinte.

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 52/55, consta que a presente ação fiscal teve a seguinte motivação:

O Mandado de Procedimento Fiscal foi expedido em decorrência de operação deflagrada pela Receita Federal contra fraudadores do imposto de renda, denominada "Operação Leão Ferido", por meio do cruzamento de informações constantes de seus bancos de dados. O ilícito consistia na apresentação de declarações retificadoras do IRPF, alterando as informações originais com a inclusão de deduções inexistentes, objetivando a redução da base de cálculo do imposto de renda mediante informações inverídicas, para o recebimento de restituições indevidas.

No que concerne à operação supracitada, cabe ressaltar que foram expedidos dois Mandados de Busca e Apreensão pelo Juiz Federal Ronaldo Desterro, da 12ª. Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, em 07/03/2005, para serem cumpridos, na cidade de Itumbiara/GO e Brasília/DF, pelo Sr. Delegado de Polícia Federal e/ou agentes por ele designados, acompanhados de Auditores-Fiscais da Receita Federal, na qualidade de assistentes-técnicos, conforme decisão proferida nos autos da Quebra de Sigilo nº 2004.34.00.046543-5, objetivando a busca e apreensão de objetos que tenham serventia à comprovação de materialidade de delito tributário, especialmente computadores e arquivos eletrônicos. Destaque-se que os referidos Mandados de Busca e Apreensão foram cumpridos nos termos em que foram determinados, sendo apreendidos documentos e computadores no escritório do Sr. José Godinho Pontes e nas residências de algumas pessoas que participaram da fraude tributária em diversas declarações de imposto de renda de vários contribuintes, dentre as quais algumas declarações retificadoras do fiscalizado, objeto da presente ação fiscal.

...

Foi encaminhado à contribuinte Termo de Início de Fiscalização, datado de 22 de março de 2005, solicitando a apresentação dos documentos comprobatórios de todas as deduções pleiteadas nas declarações do Imposto de Renda Pessoa Física, referentes ao período constante do MPF. No aviso de recebimento do termo supracitado, não consta a assinatura do recebedor, porém, na consulta feita no sítio dos Correios consta o recebimento em 19 de abril de 2005 (fls. 18). Tendo em vista o ocorrido, foi emitido um novo Termo de Início de Fiscalização. A contribuinte tomou ciência em 13 de setembro de 2006 (fls. 21).

Não obstante o solicitado nos Termos de Início de Fiscalização, a contribuinte não apresentou os documentos comprobatórios.

...

Esta fiscalização, com o objetivo de comprovar os valores declarados, procedeu à circularização na instituição: PLANASSISTE-MPDFT, a qual informou os pagamentos efetuados pela contribuinte às fls. 26.

Após análise dos documentos obtidos, a fiscalização constatou as seguintes infrações em decorrência de despesas pleiteadas indevidamente em declarações retificadoras, com fraude à legislação tributária, conforme demonstrativos de descrição dos fatos e enquadramento legal, fls. 45/47 e 51/57:

001 – Dedução indevida de Previdência Oficial

Exercício	Valor da Glosa (R\$)
2001	2.663,74
2002	3.559,08
2003	3.794,23

002 – Dedução indevida de Dependentes

Exercício	Valor da Glosa (R\$)
2001	6.480,00
2002	6.480,00
2003	7.632,00

003 – Dedução indevida de Despesas Médicas

Exercício	Valor da Glosa (R\$)
2001	1.821,91
2002	4.711,75
2003	2.798,55

004 – Dedução indevida com Instrução

Exercício	Valor da Glosa (R\$)
2001	5.144,00
2002	6.657,88
2003	8.700,82

Conforme demonstrativo constante das fls. 56/57, a autoridade fiscal promoveu a glosa da totalidade das deduções com Previdência Oficial, Dependentes e Instrução. A dedução de Despesas Médicas foi glosada parcialmente, sendo considerados os valores comprovados com a Planassiste-MPDFT, obtidos por meio de circularização.

Da Multa Agravada e da Representação Fiscal Para Fins Penais

A autoridade lançadora, em cumprimento ao disposto na Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005, procedeu à lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais, Processo 14041.000674/2006-36, por entender que os fatos verificados no curso da fiscalização demonstram práticas que, em tese, configuram crime contra a

ordem tributária, nos termos de artigo 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

Nesse sentido, e pelas razões descritas, foi aplicada a Multa de Ofício de 150% sobre o valor do imposto apurado.

Da Impugnação

Regularmente cientificada do Auto de Infração, a contribuinte apresenta impugnação às fls. 62/65, onde alega:

1. Que foi informada que tinha direito às restituições recebidas em 2004, obtidas através de declarações retificadoras elaboradas por uma pessoa de nome Ana, residente na Cidade Ocidental, porém, não tinha conhecimento que tais declarações foram feitas com alterações inverídicas;

2. Que deve ser procedida uma nova avaliação dos valores do crédito tributário lançado, pois certamente são menores, conforme documentos que apresenta às fls. 69/89 dos autos;

3. Que os valores de contribuições à Previdência Oficial, descontados pela fonte pagadora MPDFT, são facilmente confirmados por parte da Receita Federal e poderiam ter sido considerados pela fiscalização;

4. Que gostaria de conhecer o teor das declarações dos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, e também das retificadoras, para embasar a sua defesa e organizar todos os documentos necessários;

5. Que por ter passado bastante tempo, pede a oportunidade de apresentar, “ao longo da instrução desse procedimento de fiscalização”, outras provas;

6. Que, em síntese, os pontos de discordância apontados são os seguintes:

a) Dedução com Previdência Social, Dependentes, Despesas Médicas e Instrução;

b) Acusação de burlar a Receita Federal através de declaração retificadora elaborada por terceiro, o que não é verdade, pois acreditava que tinha direito à diferença das restituições” (fls. 96/98).

A Recorrida julgou procedente em parte o lançamento, por meio de acórdão que teve a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA (150%). Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo.

DEDUÇÕES INDEVIDAS. PREVIDÊNCIA OFICIAL. DEPENDENTES. DESPESAS MÉDICAS. INSTRUÇÃO. Restabelecem-se somente as deduções correspondentes às despesas comprovadas, mediante documentação hábil e idônea, de acordo com a legislação de regência.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. Admite-se a juntada posterior de provas quando, por motivo de força maior, é demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna.

Lançamento Procedente em Parte” (fl. 94).

Não se conformando, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 108/113, no qual pleiteia o reconhecimento das despesas declaradas, bem como seja afastada a aplicação da multa qualificada ou, ainda, que esta seja reduzida a patamares razoáveis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Passo, deste modo, ao exame das razões apresentadas pela Recorrente, com a apreciação, em atenção ao princípio da verdade material, que deve nortear o exame dos processos administrativos fiscais federais, e à luz do artigo 38 da Lei n.º 9.784/98, dos elementos de prova trazidos aos autos, de acordo com os tópicos a seguir:

(a) Dedução indevida de despesas com dependentes

No v. acórdão recorrido, reconheceu a DRJ a comprovação da relação de dependência entre a ora Recorrente e Heráclio, Hogla, Harisson e Ester, seus filhos.

Em relação ao filho Heráclio, contudo, decidiu o v. acórdão que este somente pode figurar como dependente na declaração dos exercícios de 2001 e 2002, tendo em vista que completou 22 anos no ano-calendário de 2002 e não houve a comprovação de que cursava, no período, escola de segundo grau profissionalizante ou de ensino superior.

Com efeito, do exame da certidão de nascimento juntada na fl. 75 dos autos, é possível verificar que no ano-calendário de 2002 já contava o filho Heráclio com 22 anos, não tendo sido juntado aos autos qualquer comprovante de que freqüentava curso profissionalizante ou de ensino superior no período, desatendendo-se, portanto, o requisito necessário à dedutibilidade das despesas com dependentes, a teor do disposto no art. 77, §1º, II, e §2º, do Regulamento do Imposto de Renda:

“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):

(...)

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;

(...)

§ 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).

(...).”

De igual modo, é indevida a dedução de despesas em relação ao cônjuge, uma vez que este já apresentou declarações em separado referentes aos exercícios que foram objeto do presente auto de infração. Como dispõe o §5º do art. 77 do artigo em comento, *“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).”*

Por tais razões, não se encontrando os gastos em referência nos parâmetros acima estabelecidos, não há que se permitir referida dedução, devendo ser mantida a decisão recorrida por seus próprios fundamentos.

(b) Dedução indevida de despesas médicas

Quanto à pretensão de dedução das despesas médicas, verifica-se que o v. acórdão recorrido já considerou como dedutíveis os pagamentos efetuados ao Plan-Assiste-MPDFT, tanto em relação ao contribuinte titular quanto em relação aos seus dependentes.

Determina o art. 80, §1º, III, do Regulamento do Imposto de Renda que as despesas médicas somente serão dedutíveis em relação a *“pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”*

Considerando que não foram comprovadas despesas outras pela Recorrente, é de ser mantido, também em relação a esse ponto, o v. acórdão objeto da interposição do recurso voluntário.

(c) Dedução indevida de despesas com instrução

O Regulamento do Imposto de Renda estabelece, em seu artigo 81, *caput*, que somente serão dedutíveis os pagamentos efetivamente realizados às instituições de ensino:

“Art. 81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos 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, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “b”).”

(...).”

Desta forma, não logrando a Recorrente demonstrar que tenha efetuado despesa com instrução em nome dos dependentes, entendo que não lhe assiste razão também neste ponto específico.

(d) Multa qualificada

Com relação à arguição de inconstitucionalidade da multa por violação ao disposto no art. 150, IV, da Lei Maior, tem-se que totalmente insubsistente.

Cabe afirmar, *ab initio*, que o princípio da vedação ao confisco, tal como explicitado no art. 150, IV, da Constituição Federal, impede a cobrança confiscatória de tributos e não de penalidades. Nessa esteira, é bem de ver que, a teor do que se extrai do art. 3º do Código Tributário Nacional, “*tributo é toda prestação pecuniária, em moeda, ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada*”.

Ora, se o conceito de tributo, como preleciona o CTN, não abrange sanções de atos ilícitos, tem-se que as normas relativas a tributos não se estendem às penalidades, por tratarem de objetos absolutamente distintos. Confira-se, neste ponto, a jurisprudência firmada por esta Câmara:

“MULTA DE OFÍCIO - É correto o lançamento da multa de ofício, como sanção por descumprimento da legislação tributária, o que não se confunde nem resulta do conceito de “caráter confiscatório” que é dirigido a tributos e não a penalidades.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 134.381, relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, sessão de julgamento de 14.04.2004).

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - É correta a exigência, e de consequência, a cobrança da multa de lançamento de ofício, quando o dever legal venha de ser cumprido por iniciativa da autoridade administrativa, fato que não se confunde com o conceito de “caráter confiscatório”.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 133.777, relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, sessão de julgamento de 05.11.2003).

Não bastasse essa razão, por si só suficiente para rejeitar o pleito da Recorrente, vale ressaltar que a multa qualificada no valor de 150% sobre o principal é oriunda de norma cogente, prevista no art. 44, I, e §1º, da Lei n.º 9.430/96. Portanto, tratando-se de norma vigente, não poderia este órgão administrativo aferir a natureza confiscatória da multa sem, antes, pronunciar-se acerca da constitucionalidade da norma.

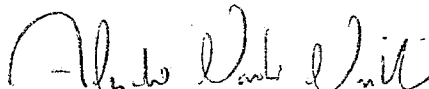
Desta feita, na esteira da jurisprudência uníssona do então 1º Conselho de Contribuintes, materializada na Súmula n.º 2, não compete a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pronunciar-se acerca da inconstitucionalidade de leis. Isso porque, tendo tais normas obedecido o trâmite previsto na Lei Maior para ingressar no ordenamento jurídico, tornam-se cogentes e, portanto, são plenamente aplicáveis por força da presunção de validade.

Por fim, há que se registrar a idoneidade do lançamento da multa de ofício qualificada de 150%, tendo em vista que, à luz dos elementos constantes nos autos, sobretudo da correspondência e relação de empresas citadas como beneficiárias de pagamentos nas declarações retificadoras apresentadas (fls. 32/38), restou demonstrado que houve dolo por parte da Recorrente. Ademais, não se poderia alegar que a contribuinte não soubesse da necessidade de observância das normas que regem o direito à restituição.

Por tais razões, diante da comprovação de que a Recorrente, quando da declaração de ajuste anual, informou dados de pessoas que não são as efetivas beneficiárias 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, a teor do que estabelece o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 20 de agosto de 2009



Alexandre Naoki Nishioka

