



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.720022/2012-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.037 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2021
Recorrente SIDNEI JOSE KRONEMBERGER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011

IRPF. DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS. DESPESA COM INSTRUÇÃO. FALTA DE CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE PARA AFASTAR A GLOSA EFETUADA. INDEFERIMENTO

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, e devem se referir às despesas do contribuinte ou de seus dependentes, por meio de documentos idôneos que demonstrem a possibilidade de afastar a glosa do Imposto de Renda.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Para fins de dedução na Declaração de Ajuste Anual, todas as despesas estão sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea. São restabelecidas as despesas comprovadas com documentação hábil e idônea.

PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. DEDUÇÃO. CONTRIBUIÇÃO SIMULTÂNEA À PREVIDÊNCIA PÚBLICA.

A dedução, da base de cálculo do Imposto de Renda, das contribuições a entidades de previdência privada está condicionada à contribuição simultânea à previdência pública, seja o regime geral ou o regime próprio.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. INCLUSÃO GRATUITA DE DEPENDENTES.

A inclusão, na condição de dependentes, de pessoas sem qualquer vínculo com o declarante com o fito de reduzir o montante do tributo devido configura hipótese de fraude a determinar a qualificação da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO.

Os percentuais das multas de ofício são estabelecidos em lei. A prática dolosa e reiterada tendente a reduzir expressivamente o montante do imposto devido para evitar ou diferir o seu pagamento, bem como para a obtenção de restituições indevidas, enseja a incidência da multa qualificada, devem ser comprovadas no curso da ação fiscal. Em não sendo comprovado, deve ser afastada a multa qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para desqualificar a multa de ofício de 150%, para 75% incidente sobre a dedução indevida de despesas com instrução. Vencido o conselheiro Wesley Rocha (relator), que deu parcial provimento para reestabelecer as deduções referentes à previdência privada/fapi e desqualificar totalmente a multa de ofício de 150%, para 75%, e as conselheiras Fernanda Melo Leal e Sheila Aires Cartaxo Gomes, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Maurício Vital.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *SIDNEI JOSE KRONEMBERGER*, contra o Acórdão de impugnação de primeira instância (e-fls. 201 e seguintes), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília-DF (3ª Turma da DRJ/BSB.), do qual os membros daquele colegiado entenderam por decidir parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

O Acórdão recorrido assim dispõe:

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 13/18, consta que a presente ação fiscal foi levada a efeito em decorrência de investigação realizada pelo Escritório de Pesquisa e Investigação da 1ª Região Fiscal (ESPEI/1ª RF), quando foram identificadas, mediante diversos cruzamentos de informações nos sistemas da RFB, várias pessoas que se beneficiaram de restituições indevidas, cujas declarações foram transmitidas utilizando-se de determinados Protocolos de Internet – IP.

O esquema para se beneficiar das restituições indevidas era executado por um grupo comandado por Luis Joubert dos Santos Lima, conhecido por Dr. Santos, o qual cobrava pelos “serviços” de elaborar declarações com deduções fictícias, além de exigir um percentual sobre o valor do imposto restituído indevidamente.

A pedido do Ministério Público Federal, foi expedido Mandado de Busca e Apreensão pela juíza Pollyanna Kelly Maciel Medeiros Martins Alves, da 12ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal. No cumprimento do referido mandado, foram apreendidos computadores e documentos em residências e escritórios de pessoas que

participaram da fraude tributária efetuada nas declarações de ajuste anual de vários contribuintes.

A DRF Brasília (DF), de posse dos documentos relativos à investigação realizada pelo ESPEI/1ª RF e da documentação oriunda da Busca e Apreensão determinada pela juíza da 12ª Vara da Justiça Federal em Brasília, expediu aproximadamente setecentos Mandados de Procedimento Fiscal, incluindo o que deu origem a esta ação fiscal.

A autoridade lançadora registra que o contribuinte apresentou documentos à fiscalização durante a ação fiscal.

Depois de analisadas as informações prestadas e os documentos obtidos, as seguintes infrações foram constatadas, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 4/6 e 15/23:

001 – Dedução indevida de Previdência Privada/FAPI

Exercício	Valor (R\$)
2008	28.876,80
2009	33.342,01
2010	24.334,27
2011	23.725,34

002 – Dedução indevida de Dependente

Exercício	Valor (R\$)
2011	3.616,56

003 – Dedução indevida de Despesas Médicas

Exercício	Valor (R\$)
2008	18.128,92
2009	20.088,43
2010	20.825,83
2011	8.767,20

004 – Dedução indevida de Despesa com Instrução

Exercício	Valor (R\$)
2008	2.480,66
2009	2.592,29
2010	2.708,00
2011	11.323,36

Da Multa Qualificada de 150% e da Representação Fiscal Para Fins Penais

A autoridade lançadora aplicou multa de ofício de 150%, bem como procedeu à lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais, por entender que os fatos verificados no curso da fiscalização, como a apresentação reiterada de declarações com deduções fictícias, visando restituições indevidas, demonstram práticas que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

A decisão de primeira instância reduziu a multa qualificada de 150% para 75% de duas infrações: previdência privada e despesas médicas, mantendo-se a aplicação de 150%

Em seu Recurso Voluntário (e-fls. 227/247), o contribuinte apresenta as seguintes razões:

- i) Contesta a aplicação da multa da multa qualificada dos 150%, alegando que não utilizou nenhum tipo de instrumento que pudesse lesar o fisco, e que suas deduções foram estritamente legais e dentro das normas permitidas;

- ii) No mérito das infrações aduz que a decisão e primeira instância equivocou-se em dizer que não foi impugnada a dedução com dependentes, uma vez que esta disse que tal contestação se deu no âmbito da filha da “empregada doméstica” e que é sustentada pela recorrente;
- iii) Em relação à infração da previdência privada entende que houve equívoco por parte da fiscalização uma vez que a Lei não impõe limitador da idade de 16 anos para possibilitar a retenção da previdência, nos casos de contribuição à previdência particular, somente uma instrução normativa da receita que determina isso, pede afastamento;
- iv) Quanto á dedução com despesas médicas indica que todas foram feitas conforme a lei possibilita e que não foram analisadas pela decisão de primeira instância de forma minuciosa, bem como também não oficiou a instituição de ensino para comprovar a veracidade das despesas ocorridas no presente caso.

Diante dos fatos narrados, é o breve relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL E A MULTA QUALIFICADA

No presente processo foi aplicada a multa qualificada de 150% que está definida na legislação tributária, com base no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, em razão da caracterização dos elementos descritos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Assim, foi aplicado multa qualificada de 150% para todas as infrações por entender a fiscalização que em verdade o contribuinte teria agido com o intuito de lesar o fisco, em razão de seu nome constar da emissão de documentos numa investigação criminal que visava identificar fraudes para a realização de deduções no imposto de renda

Ocorre que, a decisão de primeira instância afastou a multa qualificada para a as despesas havidas com a previdência privada e despesas médicas, mantendo, sem muita explicação, a multa qualificada para as infrações com instrução e dependente, no seguintes termos:

As despesas médicas relativas ao SIS Saúde, nos valores R\$ 5.375,52, R\$ 5.650,88, R\$ 6.455,70 e R\$ 8.767,20, exercícios 2008, 2009, 2010 e 2011, foram realizadas, todavia foram glosadas por corresponderem a beneficiários não dependentes.

O mesmo ocorreu com as despesas indevidas de Previdência Privada, nas importâncias de R\$ 28.876,80, R\$ 33.342,01, R\$ 24.334,26 e R\$ 23.725,34, exercícios 2008,

2009, 2010 e 2011, glosadas porque o beneficiário das despesas – dependente com mais de 16 anos – não comprovou recolhimentos de contribuições à Previdência Oficial no período fiscalizado.

Assim, sobre as infrações anotadas nos dois parágrafos anteriores, afasta-se a multa de ofício qualificada de 150%, permanecendo a multa de ofício de 75%.

Os argumentos expostos e os documentos trazidos aos autos não lograram afastar a multa qualificada de 150% sobre as demais infrações apuradas.

(...)

Ao qualificar a multa de ofício, de acordo com o § 1º do artigo antes transcrito, a autoridade fiscal fez constar no Termo de Verificação Fiscal 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.

Dessa forma, exceto sobre as despesas constantes nos dois primeiros parágrafos deste tópico, não há como afastar a aplicação da Multa de Ofício de 150% sobre o valor do imposto apurado, tendo em vista o evidente intuito de fraudar o Fisco materializado pela inserção de deduções fictícias nas sucessivas declarações.

O fato de as declarações terem sido feitas e enviadas à Receita Federal por terceiros, não exclui a responsabilidade do contribuinte pelas infrações cometidas, pois, no caso concreto, o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte

Ocorre que, ao afastar a multa qualificada para duas infrações que teriam sido considerados pela fiscalização fraude contra o fisco, entendo que não há razão para manter a multa qualificada para as infrações remanescentes, que justamente remontam apenas dependentes, e não recibos emitidos com possíveis fraudes.

Com isso, entendo ser indevido manter a multa qualificada para essas duas rubricas e glosas, já que no máximo seria o fato de apenas manter a autuação em razão de não comprovações ou documentos idôneos que possam afastar a autuação fiscal.

Ademais, data vênia e com o devido respeito à decisão de primeira instância, ficou truncado e confuso o afastamento da multa qualificada, quando cita que “nos dois primeiros parágrafos está afastando a multa qualificada”, e no final do tópico do item alega que manterá a multa qualificada para os dois primeiros parágrafos que fala justamente das despesas havidas com instrução e dependentes.

Entendo que, trouxe confusão também para a recorrente realizar seu recursos de forma adequada, e por isso também, a afim de evitar o cerceamento do direito de defesa, bem como para não ter decisão que possa ter alguma prejudicialidade naquilo que o recorrente já teria ganho aplico o afastamento integral da multa qualificada de 150%, mantendo-se a multa de ofício de 75% para todas as infrações.

SOBRE A DEDUÇÃO COM DEPENDENTES

Diferentemente da decisão de piso, entendo que o recorrente impugnou sim as deduções com dependentes (conforme impugnação de e-fl. 141, e seguintes). A fiscalização glosou apenas os dois dependentes que não eram filhos ou possuíam algum grau de parentesco com o recorrente. Assim, correta a glosa.

O art. 35, Lei nº9.250, de 26/12/1995, determina quem, atendendo as condições legais, pode ser considerando dependente do contribuinte na DIRPF:

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

I - o cônjuge;

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

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

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isento do mensal:

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau."

No dispositivo citado não permite que a situação dos autos -filha da secretária do lar do recorrente- possam ser enquadrado como dependentes.

Assim, mantenho a referida glosa.

DA GLOSA SOBRE PREVIDÊNCIA PRIVADA

Foram glosados para a previdência privada o dependente do recorrente que continha mais de 16 anos na época dos fatos geradores. A previdência poderia ter sido deixad. Entendo que a matéria foi renunciada pelo recorrente tendo em vista que este alegou em sede de impugnação que desconhecia a obrigatoriedade e que estaria providenciando tais pagamentos, conforme se verifica da decisão de piso assim transcrita:

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 15 e 19/23, está registrado que a dedução das contribuições à Previdência Privada, em nome do dependente Christian – com mais de 16 anos –, não foi acatada pela ausência de comprovação dos respectivos recolhimentos para o regime geral de Previdência Social.

O contribuinte confirma o não recolhimento das contribuições à Previdência Social em nome do dependente, alegando desconhecer esta obrigatoriedade.

Ressalta que realizará tais recolhimentos.

O arcabouço jurídico lançado de fato foi o seguinte:

Art. 10, inciso IV da Lei nº 8.383/91, Arts. 4º, incisos IV e V, 8º, inciso II, alíneas "d" e "e" da Lei nº 9.250/95, Arts. 1º, § 1º, art. 10, inciso I da Lei nº 9.477/97, Art. 11 da Lei nº 9.532/97, Art. 80 do RIR/94, Arts. 73, 74 e 82 do RIR/99 e Art. 61 da MP nº 2.158-35/2001.

Lei nº 9.532/97, art 11 e §5º com redação dada pela Lei nº 10.887/04, art 13; Medida Provisória nº 2158-35/01, art 61 e RIR/94, art 74, inciso II, § 2º; IN SRF 588/2005, arts 6º e 7º.

(Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 11 e § 5º, com redação dada pela Lei nº 10.887, de 18 de junho de 2004, art. 13; Instrução Normativa SRF nº 588, de 21 de dezembro de 2005, arts. 6º e 7º, Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 72, § 1º e arts. 87 a 88).

O Recorrente alegou:

22. De uma simples leitura dos dispositivos, observa-se que apenas o parágrafo único do art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 588 apresenta o fator etário limitativo de 16 anos para a dedução da previdência privada paga em favor de dependente. Veja que tal limitação não está na lei e tampouco no Decreto, mas em uma Instrução Normativa. *MMW R*

De fato, a lei não estabelece a idade de 16 anos para o caso concreto, somente sendo colocada por uma instrução normativa DA Receita Federal.

Neste caso entendo que instrução normativa não pode estar acima da Lei, e não teria vedação a esse julgador de afastar a referida aplicabilidade da referida regra.

Assim, afasto a glosa realizada, reestabelecendo a dedução referente à previdência privada/FAPI.

DA DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÕES

A fiscalização apurou o seguinte:

003 - Dedução Indevida de Despesas com Instrução

Os documentos apresentados relativamente a despesas com instrução são incompatíveis com as despesas declaradas, sendo hábeis apenas para provar algumas das deduções realizadas.

Ressalte-se que foram apresentados documentos relativos à matrícula do dependente CHRISTIAN MADSEN KRONEMBERGER na instituição de ensino UNICEUB no ano de 2009 e o histórico escolar informativo de curso no segundo semestre de 2009, mas não consta em nenhum documento entregue comprovação dos valores pagos pelo contribuinte à entidade no período.

Assim, procedemos às glosas das despesas com instrução não comprovadas, conforme discriminado na planilha “Demonstrativos das Deduções Pleiteadas nas Declarações” em anexo.

Nesse quesito aduz o recorrente que a fiscalização deveria ter oficiado a instituição para certifica-se das informações prestadas pelo contribuinte.

Ocorre que quem deveria produzir prova no caso é o contribuinte.

Assim, mantenho a glosa nesse item.

DA DEDUÇÃO INDEVIDA DAS DESPESAS MÉDICAS:

Exigiu-se do contribuinte a apresentação de comprovação da efetividade prestação de serviços havidas com as despesas médicas indicadas e questionadas, segundo a exigência fiscal:

O contribuinte apresentou os comprovantes de rendimento relativos aos anos-calendário de 2007 a 2010, onde constam os totais pagos ao SIS - Sistema Integrado de Saúde, sem nenhuma discriminação dos beneficiários dos planos pagos. O próprio documento apresentado alerta para a possibilidade de estarem contidos nestes valores pagamentos a não-dependentes no imposto de renda.

Entregou ainda, os demonstrativos de pagamentos emitidos pelo mesmo SIS, anos-calendário 2007 a 2010, estes sim, discriminados por beneficiário, nos quais constam pagamentos de plano de saúde para diversas pessoas não-dependentes do contribuinte em fiscalização.

Esta Fiscalização considerou apenas os pagamentos realizados pelo fiscalizado em benefício próprio ou em benefício do dependente Christian Madsen Kronemberger.

Isso porque a Lei nº 9.250/95, em seu art. 8º, inciso II, “a”, e § 2º, incisos I a V, cujos dispositivos seguem abaixo transcritos, estabelece que:

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

[...]

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a **pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu**, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

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

instância

Cumprido destacar que esse julgador tem por praxe examinar as provas de maneira sistemática, onde o conjunto probatório possa formar convicção de que determinada situação possa ter fato ter ocorrido, ou nesse caso, que a prestação de serviços médicos tenham efetivamente realizado.

Devem ser apresentados recibos e/ou nota fiscal que preencham as exigências legais, tais como: que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas

(CPF) de quem recebeu os supostos valores pagos, inscrições nos Conselhos Profissionais indicados (e conferidos no endereço eletrônico dos respectivos Conselhos de Classe).

Esses elementos se ajustam com as exigências da legislação em vigor, bem como às imposições da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme a Instrução Normativa n.º 15 de 2001, da SRFB, em seu artigo 46, assim impõe:

"IN SRF 15, de 2001 INSRF15, de 2001.

Art.46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento".

No que diz respeito aos comprovantes de pagamento, cito ainda Instrução Normativa n.º 1.500, de 2014, da Receita Federal do Brasil, em que seu artigo 97, dispõe o seguinte:

"Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

Nesse sentido o contribuinte deve comprovar de forma idônea as deduções pretendidas, consoante prescreve o artigo 73 e § I o do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, estabelece que:

"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a § 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".

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Portanto, sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 36 da Lei n.º 9.784/99, deve-se dar provimento ao recurso para reestabelecer integralmente a glosa com despesas médicas do recorrente.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão n.º 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013). *Grifou-se.*

Assim, tendo em vista que não houve a comprovação por parte do contribuinte, da efetiva prestação dos serviços, não tem como ser afastar a glosa da dedução pleiteada.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para reestabelecer as glosas referente à previdência privada/fapi, bem como afastar a multa qualificada, de 150%, para 75%, mantendo somente a multa de ofício para todas infrações.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator

Voto Vencedor

Conselheiro João Maurício Vital, Redator designado.

Respeitosamente, abro divergência em relação à dedução da previdência e à qualificação da multa relativa à glosa de dependentes.

O art. 11 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, condicionou a dedução, da base de cálculo do Imposto de Renda, das contribuições a entidades de previdência privada à contribuição à previdência pública, seja o regime geral ou o regime próprio.

Ao contrário do que alegou o recorrente, o parágrafo único do art. 7º da Instrução Normativa n.º 588, de 21 de dezembro de 2005, não excedeu em relação ao dispositivo legal, mas apenas disciplinou a condição ali estabelecida, isso porque, ao teor do que consta no § 2º do art. 18 do Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, a inscrição na previdência social, na condição de segurado, é obrigatória apenas aos maiores de dezesseis anos. Ou seja, a condição estabelecida pelo art. 11 da Lei n.º 9.532, de 1997, não poderia ser aplicada a menores de dezesseis anos porque eles sequer poderiam se inscrever como segurados (excepcionada a hipótese especial de menores aprendizes).

Por fim, reproduzo trecho do Acórdão n.º 2001-000.642, da lavra da conselheira Fernanda Melo Leal, que assumo como razões complementares:

Ratificando o quanto exposto pelo órgão a quo, as deduções relativas às contribuições para entidades de previdência complementar e sociedades seguradoras domiciliadas no País e destinadas a custear benefícios complementares aos da Previdência Social, cujo ônus seja da própria pessoa física, ficam condicionadas ao recolhimento, também, de contribuições para o regime geral de previdência social ou, quando for o caso, para regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, observada a contribuição mínima, e limitadas a 12% do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual.

Se o titular ou quotista for dependente do declarante, para a dedução das contribuições aplicam-se ao declarante a condição e o limite indicados no parágrafo anterior. Na hipótese de dependente com mais de 16 anos, a dedução fica condicionada, ainda, ao recolhimento, em seu nome, de contribuições para o regime geral de previdência social, observada a contribuição mínima, ou, quando for o caso, para regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

A interpretação contida neste tópico deriva dos seguintes dispositivos legais: Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 11 e § 5, com redação dada pela Lei nº 10.887, de 18 de junho de 2004, art. 13; Medida Provisória nº 2.15835, de 24 de agosto de 2001, art. 61 e Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR), art. 74, inciso II, § 2º; Instrução Normativa SRF n 588, de 21 de dezembro de 2005, arts. 6º e 7º.

De forma resumida, vale dizer, se o plano de previdência estiver em nome dos filhos ou do cônjuge, é preciso ficar atento. No caso da PGBL e a declaração conjunta, o contribuinte pode deduzir até 12% destes gastos da sua renda tributável, independentemente das quantias aportadas ao longo do ano e do número de planos de previdência declarados.

Mas a contribuição à previdência privada só ganha o status de despesa dedutível se o beneficiário também contribuir para o INSS. Ou seja, se um pai faz um plano para mulher e filhos que não trabalhem em regime de CLT, será preciso contribuir com a previdência oficial para cada um deles para ter acesso ao abatimento. A exceção fica para filhos menores de 16 anos e para maiores de 65 anos, que não precisam pagar INSS para obter o desconto com o plano PGBL.

Quanto à qualificação da multa relacionada à glosa da dedução de dependentes, não há como deixar de identificar a conduta dolosa a justificar a multa mais gravosa.

A inclusão, como dependentes, de pessoas que não possuem qualquer vínculo de parentesco com o declarante e que não poderiam figurar nessa condição, não pode ser admitida apenas como um erro, mas representa verdadeira conduta dolosa para se beneficiar indevidamente das deduções. Destaque-se que a glosa da despesa não foi sequer impugnada, apenas a qualificação da multa respectiva, e que o recorrente, embora haja alegado que tratavam-se das filhas de sua empregada doméstica, sequer comprovou esse fato e muito menos tratarem-se de menores pobres sob sua guarda judicial.

Dos três dependentes declarados, o contribuinte, após intimado e reintimado, apenas comprovou a dependência de um deles, seu filho. Foi efetuada a glosa dos outros dois que, ao meu ver, foram incluídos na Declaração de Ajuste Anual com o fito exclusivo de reduzir o tributo devido, caracterizando a hipótese de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, o que impõe a aplicação do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, para que a multa de ofício seja qualificada.

Coaduno com o voto do relator em relação à desqualificação da multa relacionada à glosa de despesas com instrução, única matéria que dou provimento no recurso.

(documento assinado digitalmente)

Conselheiro João Maurício Vital, Redator designado.