ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.724899/2012-06

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

Processo nº	15504.724899/2012-06
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2301-005.948 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de março de 2019
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente	WALTER JANUARIO DE SOUZA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Em se verificando que não se operou nenhuma das hipóteses arroladas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo fiscal, e estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade do lançamento, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada.

Com os elementos da infração indicados no lançamento, respeitando os prazos legais para defesa do contribuinte, inexiste nenhuma dificuldade para a defesa, sem a ocorrência de cerceamento de defesa.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. GUARDA NÃO COMPROVADA. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova por meio de documentos idôneos dos fatos que tenha alegado. Não tendo o contribuinte apresentado documentação comprobatória de que seus filhos e netos são dependentes, mediante os requisitos legais, deve ser mantida o lançamento.

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

São admissíveis as deduções incluídas em Declaração de Ajuste Anual quando comprovadas as exigências legais para a dedutibilidade, com documentação hábil e idônea. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Não tendo o contribuinte apresentado documentação comprobatória de seu direito, deve ser mantida a glosa lançada

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente).

Antônio Sávio Nastureles - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Reginaldo Paixão Emos, Wesley Rocha, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente convocada), Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e Antônio Sávio Nastureles (Presidente em exercício). Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez e Thiago Duca Amoni, suplentes convocados, integraram o colegiado em substituição, respectivamente, aos conselheiros João Maurício Vital e Alexandre Evaristo Pinto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por WALTER JANUARIO DE SOUZA, contra o Acórdão de julgamento n.º 02-44.752, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) (7ª Turma da DRJ/BHE), no qual os membros daquele colegiado julgaram parcialmente procedente a impugnação apresentada, referente ao auto de infração para exigência do Imposto de Renda Pessoa Física, relativo aos anos calendários 2007, 2008, 2009, 2010, exercícios 2008, 2009, 2010 e 2011, no valor apurado de R$ R$ 60.319,43, incluindo acréscimos legais.

Conforme se constatada dos documentos de fiscalização, das descrições dos fatos e enquadramento legal (fls. 05/12), o lançamento de ofício decorre das seguintes infrações:

> a) Dedução indevida de dependente: I) exercício 2008, R$6.338,40; II) exercício 2009, R$6.623,52; III) exercício 2010, R$6.921,60; IV) exercício 2011, R$7.233,12.
> b) Dedução indevida de despesas médicas: I) exercício 2008, R$6.109,84; II) exercício 2009, R$4.092,84; III) exercício 2010, R$16.445,12; IV) exercício 2011, R$16.381,36.
> c) Dedução indevida de despesas com instrução: I) exercício 2008, R$12.403,30; II) exercício 2009, R$12.961,45; III) exercício 2010, R$8.126,82; IV) exercício 2011, R$5.661,68.

Conforme Acórdão recorrido (e-fls. 310) e do Termo de verificação fiscal de e-fls. 17 a 20, verificam-se as seguintes circunstâncias:

> *"O contribuinte foi intimado a apresentar a comprovação das despesas médicas declaradas mediante comprovantes de rendimentos, notas fiscais, extratos emitidos pelos planos de saúde e microfilmagem de cheques para serviços prestados por pessoas físicas, comprovantes de despesas com*

instrução, e os termos de guarda judicial e certidões de nascimento dos dependentes.

O contribuinte comprovou parte das despesas médicas e informou que arcava com as despesas de seus netos.

O contribuinte não apresentou termos de guarda, razão pela qual os netos foram excluídos como dependentes, bem como suas despesas.

As despesas com instrução somente são dedutíveis se relativas a cursos regulares de graduação e pós-graduação e não são dedutíveis para fins de imposto de renda os pagamentos efetuados a cursos pré-vestibulares e preparatórios para concursos.

As despesas médicas de terceiros que não sejam dependentes do contribuinte não podem ser deduzidas.

Em razão das irregularidades constatadas, torna-se indispensável a comprovação da efetividade dos pagamentos declarados a pessoas físicas, sendo que os pagamentos só poderiam ser acolhidos por prova de transferência de recursos, prova não produzida pelo contribuinte.

Os dependentes excluídos são as pessoas físicas Viviane Dias Martins, Sara Alves Leite de Souza, Daniel Alves Leite de Souza e Maria Fernanda de Souza Azevedo Cruz.

As despesas médicas e com instrução glosados encontram-se discriminados nas fls. 18 a 20 do Termo de Verificação Fiscal.

Cientificado do auto de infração em 22/5/2012, fls. 298, o contribuinte apresentou impugnação em 21/6/2012, fls. 303 a 306, contestando o lançamento.

Preliminarmente, defende a tempestividade da impugnação apresentada.

No mérito, alega que a autoridade lançadora afrontou vários dispositivos constitucionais.

Sustenta que é arrimo financeiro da família, possui problemas de saúde e que a esposa encontra-se acamada.

Pondera que as expressivas despesas médicas decorrem dos gastos necessários com o tratamento de sua esposa, interditada por possuir mal de Alzheimer.

Pontua que é abusiva e ilegal a exigência de que os pagamentos sejam comprovados por meio de microfilmagem de cheques e cita jurisprudência para amparar seu ponto de vista.

Argumenta que o plano de saúde, feito por intermédio da OAB, é da família inteira.

Assinala que não concorda com a glosa de despesa de instrução que realizou com os filhos e netos, pois o procedimento foi adotado pelo agente fiscal sem maiores explicações, além de que a dependência financeira efetiva dos netos e filhos justificam a inclusão deles como dependentes.

Junta nos autos o termo de guarda da neta Viviane Dias Martins.

Pondera que agiu de boa-fé, motivo pelo qual entende que a multa fiscal é indevida".

Inconformado, o contribuinte recorre a este Conselho (e-fls. 323/327), requerendo em síntese o seguinte:

- nulidade do auto de infração por não atender a princípios constitucionais, como princípio da isonomia, ofensa ao conceito de renda, e por ser atingido pela "prescrição" ao exercício de 2012,

- no mérito alega que ajuizou ação judicial contra a União, pleiteando o benefício da isenção do Imposto de Renda, uma vez que alega ser portador de moléstia grave (cegueira)

- Por fim, alega estarem as deduções corretas por se ajustarem com os dispositivos de Lei.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha - Relator

O Recurso Voluntário apresentado está revestido do requisito formal de tempestividade, e é de competência desse colegiado. Portanto, dele o conheço.

Assim, passo a analisar os pontos alegados pela recorrente.

DAS PRELIMINARES

Aduz a recorrente que é nulo o auto de infração, uma vez que não teria respeitado os princípios constitucionais de isonomia, e dos artigos 226 e 227, da Constituição Federal, bem como apresentaria confusão de renda e rendimento em seus conceitos e aplicabilidade das normas, onde também teria ocorrido os efeitos do instituto da prescrição. Contudo, sem razão o recorrente.

Em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

> *§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*
>
> *§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".*

Já o art. 60 da referida Lei menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

> *"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".*

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todo os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento, não ocorrendo cerceamento de defesa, pois o AI possui o indicativos dos critérios adotados, *quantum* autuado, bem como dos elementos que constituíram a infração, onde o recorrente foi intimado e obedecido todos os prazos legais para suas manifestações.

Em relação à prescrição, cumpre destacar que inexiste prescrição em processo administrativo fiscal, e sim os efeitos da decadência. O que também verifico não ser o caso de ocorrência do referido instituto.

Portanto, não acolho as preliminares de nulidade alegadas.

DO MÉRITO

DO PROCESSO JUDICIAL MENCIONADO

Alega o recorrente que ajuizou ação judicial para ver reconhecida a isenção pretendida. Informa que é aposentado e possui moléstia grave. Contudo, o contribuinte não comprovou os seguintes elementos:

- não obrou juntar laudo pericial oficial da doença acometida.

- não juntou cópia do processo judicial, e não informou os termos do processo.

- o objeto do processo, segundo o recorrente, diz respeito à isenção do IR, uma vez que seria acometido por moléstia grave. Porém, o objeto do auto de infração diz respeito às deduções indevidas, portanto, inexiste concomitância de ações.

Assim, não há razão maior para "suspender" o processo ou não conhecer do recurso, já que o ajuizamento de ação com matéria concomitante com o processo administrativo

fiscal tem por efeito não conhecimento de recurso e sequer análise de mérito, nos termos da legislação em vigor.

DA GLOSA DA DEDUÇÃO DE DEPENDENTES E DE INSTRUÇÕES

Foram realizada as seguintes glosas:

Glosa de dependentes

CPF	Nome	Nascimento	Glosa
085.704.336-62	VIVIANE DIAS MARTINS	15/08/86	1.584,60
	SARA ALVES LEITE DE SOUZA	05/08/91	1.584,60
	DANIEL ALVES LEITE DE SOUZA	04/05/96	1.584,60
	MARIA FERNANDA DE SOUZA AZEVEDO CRUZ	24/07/00	1.584,60
		Total	**6.338,40**

Glosa de despesas com instrução

CNPJ	Nome do Beneficiário	Declarado	Glosa
07.843.779/0001-56	MERITUS LTDA	1.530,00	1.530,00
03.226.932/0001-45	CEAJUFE LTDA	950,00	950,00
08.676.649/0001-39	APROBATUM - CENTRO PESSOAL DE QUALIFICACAO PROFISSIONAL	900,00	0,66
22.669.915/0018-75	ASSOCIACAO EDUCATIVA DO BRASIL - SOERBAS	2.819,79	2.480,66
22.669.915/0018-75	ASSOCIACAO EDUCATIVA DO BRASIL - SOERBAS	6.066,20	2.480,66
01.052.351/0001-09	INSTITUTO PINGO DE LUZ	4.000,00	2.480,66
22.669.915/0018-75	ASSOCIACAO EDUCATIVA DO BRASIL - SOERBAS	2.819,00	2.480,66
		Total	**12.403,30**

O art. 35, da Lei n° 9.250, 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. 4°, inciso III, e 8°, 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 aufiram rendimentos, tributáveis ou não. superiores ao limite de isento do mensal:*
>
> *VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.*
>
> *1° 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."*

Já o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999, arts. 638, inciso IV, 641 e 643, assim transcritos:

> *"Art. 638. Os rendimentos pagos a título de décimo terceiro salário (CF, art. 7º, inciso VIII) estão sujeitos à incidência do imposto na fonte com base na tabela progressiva (art. 620), observadas as seguintes normas (Lei nº 7.713, de 1988, art. 26, e Lei nº 8.134, de 1990, art. 16):*
>
> *Art. 641. Para determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto na fonte (art.620), serão permitidas as deduções previstas nesta Seção (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, incisos II a VI).*
>
> *Art. 643. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderão ser deduzidas as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão ou acordo judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).*
>
> *§ 1º A partir do mês em que se iniciar essa dedução é vedada a dedutibilidade, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.*
>
> *§ 2º O valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subseqüentes.*
>
> *§ 3º Caberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto".*

Em relação à despesa com instrução, a DRJ assim se posicionou:

> *"O contribuinte juntou nos autos certidão emitida pela Secretaria do Juízo da 2ª Vara de Família da Comarca de Belo Horizonte, assinada pelo Escrivão Judicial José Geraldo Santana Alves, fls. 308, comprovando a guarda judicial da neta Viviane Dias Martins, nascida em 15/8/1986, por meio de acórdão datado de 4/3/1999, transitado em julgado".*

Somente quanto a essa dependente, devidamente comprovada sua situação de dependente foi afastada a glosa.

Em relação aos demais citados como dependentes, filhos e netos, o recorrente não declarou sua dependência e, tampouco, comprovou a referida situação.

Portanto, verifico que o recorrente não obrou comprovar as despesas tidas com os dependentes, estarem dentro do enquadramento legal permissivo, conforme bem lançado pela DRJ de origem:

> *"O autuado não juntou nos autos o termo de guarda judicial dos netos Sara Alves Leite de Souza, Daniel Alves Leite de Souza e*

Maria Fernanda de Souza Azevedo Cruz, motivo pelo qual deve ser mantida a glosa apurada pela autoridade lançadora".

Assim, devem ser mantida as glosas lançadas.

DAS DEDUÇÕES COM DESPESAS DE MÉDICAS

Referente às deduções com despesas médicas, passo a analisar todos os recibos juntados nas e-fls. 55 e seguintes, do Auto de Infração.

Os recibos apresentados até preenchem 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, 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.° 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".*

Entretanto, a prova isolada da emissão dos por si só, pode não convencer o julgador, uma vez que os indícios levantados pendem de integralidade do que determinam as normas, a exemplo para quem foi determinado os tratamentos? Muitos recibos foram emitidos sem informar para quem seria o tratamento, se para o recorrente, ou para sua única dependente (comprovada nos autos), já que para os demais indicados como dependentes não atendem aos requestou legais para esse fim.

Pois bem, somado a isso, inexiste nos autos declaração de atendimento, fichas ou demais documentos que possam dar lastros aos serviços profissionais prestados.

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 por um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

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 nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).* Grifou-se.

Portanto, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, por meio de provas idôneas, com fundamento no artigo 36 da Lei n° 9.784/99, deve-se manter sem reparos o Acórdão recorrido.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, para não acolher as preliminares alegadas, e no mérito NEGAR PROVIMENTO, procedendo a manutenção da decisão de primeira instância.

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator