MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16004.000775/2007-60

Processo nº	16004.000775/2007-60
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2301-006.424 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de setembro de 2019
Recorrente	HERMELINDO RUETE DE OLIVEIRA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA.
Havendo dúvidas quanto à regularidade das deduções, cabe ao contribuinte o ônus da prova.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.
A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 1774/1801) interposto em face do Acórdão nº 17-26.281 (e-fls 1749/1770) prolatado pela DRJ/SPOII em sessão de julgamento realizada em 10 de julho de 2008.

2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

início da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 17-26.281

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 1619/1628, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2001 a 2005, respectivamente, exercícios 2002 a 2006, que lhe exige crédito tributário no montante de R$ 156.139,28, sendo R$ 54.628,01 referentes a imposto, R$ 81.942,00 referentes à multa proporcional e R$ 19.569,27 são cobrados a título de juros de mora, calculados até 28/09/2007.

Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 1627), foi apurada a seguinte infração:

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE
DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente:

Fato Gerador	Valor tributável	Multa (%)
31/12/2001	R$ 9.968,32	150,00
31/12/2002	R$ 1.090,00	150,00
31/12/2003	R$ 15.786,91	150,00
31/12/2004	R$ 145.160,15	150,00
31/12/2005	R$ 26.641,90	150,00

Enquadramento Legal:

Art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844/43;
Arts. 8º, inciso II, alínea "a" e §§ 2º e 3º, 35 da Lei nº 9.250/95;
Arts. 73 e 80 do RIR/99.

No TERMO Nº 10 – CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADE FISCAL, esclarece a autoridade lançadora que intimado regularmente às fls. 03/05, a comprovar documentalmente as despesas, bem como, apresentar prova do pagamento e da efetiva prestação dos serviços pelas empresas e/ou profissionais, o contribuinte não o fez ou o fez de forma parcial, restando sem comprovar, parte dos pagamentos. Igualmente, no mesmo período, foi constatado que o contribuinte utilizou-se de expediente não recomendável, ao deduzir da base de cálculo do Imposto de Renda, despesas médicas pagas por serviços prestados a pessoas **Não Dependentes,** por isso indedutíveis , de acordo com a legislação de regência, conforme quadro demonstrativo de fls. 1615 e 1616.

Com relação às Despesas Médicas constantes do quadro supracitado, observa que na busca da verdade dos fatos, a maioria dos profissionais/empresas ali relacionados foi intimada, para, entre outras coisas, confirmar a autenticidade dos documentos emitidos, a comprovar a efetividade da prestação dos serviços, a forma e o meio de recebimento do numerário em função dos serviços prestados, o que, entretanto, não restou comprovado devidamente, limitando-se a se manifestar da seguinte forma:

No que tange aos profissionais/empresas Antranik Manissadjian, Carlos Kessner, Hosp Albert Einstein, Hosp Sírio Libanês, Kurt Faltin, Mercadante & Gonçalves, Márcia Ap Alves, Odonto Suny, Odontologia JG, Opa Oftalmologistas, Rolf Marcon, Joana Teixeira, Medclin, não se comprovou através de documentação hábil e idônea a efetiva prestação dos serviços, nem o recebimento de numerário parte

dos profissionais e/ou empresas (parte ou total), conforme documentos anexos. Por seu turno, o fiscalizado não comprovou o efetivo pagamento das Despesas Médicas.

Quanto aos pagamentos efetuados aos profissionais/empresas Antranik Manissadjian, Beatriz Costellesa, Clin Diagnóstico Imagem, CPR, Clin Marcelo Zugaib, Eliana Vaz, Fleury S/A, Hosp Albert Einstein, Mercadante & Gonçalves, Odonto Suny, Opa Oftalmologistas, SM Associados, Anita Taub, referem-se a serviços prestados a pessoas **Não Dependentes do fiscalizado**, portanto, as despesas são indedutíveis, na forma da legislação vigente.

No que se refere aos pagamentos efetuados à Associação Alumi, trata-se de Despesas com Instruções e não Despesas Médicas, por isso, objeto de glosa.

Em relação ao pagamento realizado à pessoa de Marisa Ramos, Opa Oftalmologistas, carece de base legal para dedução, pois se trata de honorários pagos a título de instrumentadora e a compra de lentes de contato.

Da Multa Agravada e da Representação Fiscal Para Fins Penais

Conclui o Auditor Fiscal que os documentos fiscais sob análise, da forma como se apresentam, são inidôneos para efeito do cumprimento da legislação tributária do IRPF, e não servem para comprovar deduções pleiteadas a título de DESPESAS MÉDICAS. Registra que no curso da ação fiscal foi dada ao contribuinte toda oportunidade para apresentar à fiscalização a efetiva prova dos pagamentos das Despesas Médicas, o que entretanto não logrou fazê-lo, em sua totalidade. Pelo exposto, entende cabível o lançamento tributário, por intermédio do Auto de Infração, com exigência do tributo IMPOSTO DE RENDA – PESSOA FÍSICA, acréscimos legais e multa agravada.

Desta forma, com fulcro no Decreto nº 2.730/98 e Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005, a autoridade fiscal procedeu à lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais, Processo 16004.000776/2007-12, 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 da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

Da impugnação

Cientificado da autuação em 31/10/2007(Aviso de Recebimento – AR, às fls. 1631), tempestivamente o contribuinte apresenta a impugnação de fls. 1635/1662, instruída com os documentos de fls. 1663/1712, alegando, em síntese, que:

- O feito fiscal mostra-se manifestamente inadequado e ilegal, eis que as deduções restaram devidamente comprovadas e ressalvados erros materiais, as deduções são autorizadas pela legislação de regência, bem como ilegal também a multa agravada de 150%, que somente pode ser aplicada em casos de fraude evidente, o que não ocorreu *in casu*, como também é improcedente a representação fiscal para fins penais e a alegação de recibo de favor;

- Os valores glosados correspondem a uma parte ínfima (menos de 3%) do quantum deduzido a título de despesa médica em cada ano base, o que leva à conclusão de que o Impugnante logrou comprovar a totalidade das despesas, remanescendo, ressalvado 3 casos de erros materiais, a questão relativa às despesas médicas de sua esposa. Ademais, não se pode exigir do contribuinte pessoa física, o

mesmo rigor dispensado às pessoas jurídicas que devem apresentar "contabilidade" e comprovação dos pagamentos;

- Todas as despesas foram devidamente comprovadas por recibos e documentos, os quais contêm o nome do profissional, registro no órgão de classe, serviço prestado e até o número do cheque ou outros dados bancários, tendo sido inclusive comprovada a execução dos serviços pelos próprios médicos e profissionais intimados pela Receita. Não restando demonstradas pela autoridade fiscal a inexatidão ou falsidade dos documentos, bem como restando preenchidos os requisitos do art. 80, inciso II, do RIR/99, não há porque serem desconsiderados os recibos apresentados pelo Impugnante dos seguintes profissionais;

a)Antranik Manissadjian (ano base 2004)

Quanto à glosa do valor de R$ 41.300,00, sob a alegação de que não se comprovou por documentação hábil e idônea a efetiva prestação dos serviços, nem o recebimento do numerário por parte do profissional, bem como se trata de despesa com não dependente, cita a resposta do termo de intimação de fls. 940/941, dada pelo Dr. Antranik "a simples observância dos recibos, esclarece não só a quem foram prestados os serviços médicos, como também, em sua maioria consta o número do cheque e a instituição financeira, contra a qual foi emitido". Salienta que o renomado médico presta serviços à família do Impugnante desde há muito, e principalmente que, parte dos pagamentos foram realizados em dinheiro devido à sua capacidade financeira, sendo que os pagamentos efetuados por cheques, restaram devidamente comprovados (fls. 637/641 e doc. 1);

b) Associação Alumni (ano base 2001)

Com referência à Associação Alumni, o Impugnante equivocou-se ao lançar tais despesas como despesas médicas, tratando-se meramente de erro material, o que não descaracteriza a dedutibilidade da despesa. Portanto, não há que prevalecer a multa de 150%, nem a alegação de meros recibos de favor, uma vez que a própria escola comprovou a prestação de serviços;

c) Beatriz Elba Costellesa (ano base 2001, 2002)

As despesas médicas declaradas como pagas à Beatriz Elba Costellesa, correspondem aos serviços que foram prestados ao próprio Impugnante e sua esposa. Ademais, além dos recibos em conformidade com o art. 80 do RIR/99, foram apresentados os comprovantes de pagamento;

d) Carlos A. Kessner (ano base 2004)

Os recibos foram emitidos de acordo com os requisitos legais para autorizar a dedução da despesa nele contida, bem como os serviços foram efetivamente prestados aos filhos do Impugnante (fls. 648/649), não havendo recibo emitido de forma graciosa, devendo ser afastada a glosa de R$ 7.903,86;

e) Clínica de Diagnóstico Imagem (2001, 2003, 2004, 2005)

Despesas médicas relativas aos filhos e esposa do Impugnante, devidamente comprovadas, devendo-se afastar a glosa dos valores R$ 804,00; R$ 810,00; R$ 2.379,35 e R$ 4.154,90, dos respectivos anos base, bem como a multa de 150% por tratar-se de recibos idôneos e não haver qualquer indício comprovado de fraude;

f) CPR (ano base 2001)

Trata-se de despesa realizada com a esposa do Impugnante, portanto sua dependente. Devidamente comprovada, devendo ser restabelecido o valor glosado de R$ 16,00 e afastada a multa de 150% por não haver comprovação de fraude ou indício de fraude (fls. 113);

g) Clínica Professor Marcelo Zugaib (ano base 2001)

Trata-se de despesa realizada com a esposa do Impugnante, portanto sua dependente, devidamente comprovada, devendo ser restabelecido o valor glosado de R$ 545,00 (fls. 129/130);

h) Eliana Albiero Vaz (ano base 2003)

Trata-se de despesa realizada com a esposa do Impugnante, portanto sua dependente. Devidamente comprovada, devendo ser restabelecido o valor glosado de R$ 640,00 (fls. 565/566);

i) Fleury S/A (ano base 2001)

Trata-se de despesa realizada com a esposa do Impugnante, portanto sua dependente. Devidamente comprovada, devendo ser restabelecido o valor glosado de R$ 458,32 (fls. 207 e 1154);

j) Hospital Albert Einstein (ano base 2003 e 2004)

Trata-se de despesa realizada com os dependentes do Impugnante, cuja efetiva prestação está devidamente comprovada na resposta ao termo de intimação às fls. 1485/1486, bem como os respectivos pagamentos, devendo ser restabelecidos os valores glosados de R$ 9.486,91 e R$ 2.379,97 (fls. 580 e 694/709). Confirmado o pagamento pelo Impugnante e a execução dos serviços, não há como falar em recibo de favor;

k) Hospital Sírio Libanês (ano base 2004)

Devido à grande quantidade de documentos a serem juntados, bem como de despesas médicas a serem deduzidas, relacionou por equívoco o pagamento de despesas hospitalares de pronto atendimento de sua serviçal, Fábia Alexandra Pinto, o qual por si só, pelo valor ínfimo não pode ser considerado como intuito de fraude (doc. 2);

l) Kurt Faltin Júnior (ano base 2004, 2005)

Tratam-se de serviços odontológicos prestados ao Impugnante e seus dependentes, com recibos emitidos na forma da lei e comprovantes de pagamento, sendo que parte das despesas foi paga em dinheiro (fls. 718/719 e 901). Ademais, como bem ressalta o Dr. Kurt às fls. 1158: *"os recebimentos ocorreram de forma parcelada do valor total dos honorários profissionais, através de cheques nominais e depósitos bancários".* Assim, deve ser admitida a dedução dos valores de R$ 15.807,72 e R$ 1.200,00;

m) Mercadante & Gonçalves Médicos (ano base 2004)

Tratam-se de serviços médicos prestados ao Impugnante e seus dependentes, com recibos emitidos na forma da lei e comprovantes de pagamento, sendo que parte

dos pagamentos foram efetuados em dinheiro (fls. 748/752). Intimada, a prestadora confirmou a prestação dos serviços e os nomes dos pacientes (fls. 1203/1210). Portanto, os serviços foram confirmados e afirmados pela prestadora de serviços e os nomes dos pacientes em extenso relatório (fls. 1203/1210) e correta a manutenção da dedução de R$ 8.100,00;

n) Márcia Aparecida Alves Almeida (ano base 2004)

Tratam-se de serviços odontológicos prestados ao Impugnante e seus dependentes, confirmados pela médica às fls. 1175/1179, com recibos emitidos na forma da lei e comprovantes de pagamento, sendo que parte dos pagamentos foram efetuados em dinheiro (fls. 725 e doc. 3). Assim, correta a manutenção da dedução de R$ 7.903,86;

o) Mariza Ramos Ária (ano base 2003)

Os serviços de instrumentadora cirúrgica prestados ao filho do Impugnante caracteriza despesa médica, merecendo por isso ser dedutível (doc. 4);

p) Odonto Suny S/C Ltda (ano base 2004, 2005)

Tratam-se de serviços odontológicos prestados ao Impugnante e seus dependentes, em especial, sua esposa, confirmados pela prestadora de serviços às fls. 1355/1365, com recibos emitidos na forma da lei e comprovantes de pagamento, sendo que no ano de 2005 os valores foram pagos em dinheiro, considerando que o Impugnante tem capacidade financeira para tanto. Assim, devem ser admitidos os valores glosados de R$ 9.700,00 e R$ 8.275,00 (fls. 755/759);

q) Odontologia JG Kehyayan S/C (ano base 2004, 2005)

Tratam-se de serviços odontológicos prestados ao Impugnante e seus dependentes, confirmados pela prestadora às fls. 925/926, com recibos emitidos na forma da lei e comprovantes de pagamento, sendo que no ano de 2005 os valores foram pagos em dinheiro, considerando que o Impugnante tem capacidade financeira para tanto. Assim, devem ser admitidos os valores glosados de R$ 40.150,00 e R$ 3.250,00 (fls. 761/785);

r) Opa Oftalmologia Paulista (ano base 2001, 2004, 2005)

Tratam-se de serviços oftalmológicos prestados ao Impugnante e seus dependentes, com recibos emitidos na forma da lei e comprovantes de pagamento, sendo que alguns valores foram pagos em dinheiro, considerando que o Impugnante tem capacidade financeira para tanto. Assim, devem ser admitidos os valores glosados de R$ 200,00 e R$ 1.500,00 (fls. 245, 786). Além disso, a mera não resposta do médico à intimação do Fisco não autoriza a glosa. Quanto à compra de lentes de contato, trata-se de prótese admitida como dedutível por lei, mas mesmo que não o seja, pelo valor ínfimo não pode ser considerado como intuito de fraude (fls. 921);

s) Rolf Marcon Faltin (ano base 2004)

Tratam-se de serviços odontológicos prestados ao Impugnante e seus dependentes, atestados pelo médico, com recibos emitidos na forma da lei e comprovantes de pagamento, sendo que alguns dos valores foram pagos em dinheiro, considerando que o Impugnante tem capacidade financeira para tanto. Assim, deve ser admitido o valor glosado de R$ 7.903,86 (fls. 789);

t) SM Associados Cirurgia da Face (ano base 2003)

Trata-se de despesa realizada com a esposa do Impugnante, portanto sua dependente, devidamente comprovada, devendo ser restabelecido o valor glosado de R$ 4.500,00 (fls. 622);

u) Anita Tauab (ano base 2005)

Trata-se de equívoco do Impugnante, meramente um erro material, o qual por si só, não caracteriza fraude (fls. 818 e doc. 5);

v) Joana Teixeira Portolese (ano base 2005)

Trata-se de despesa realizada com dependente, devidamente comprovada, sendo que parte do pagamento foi efetuada em dinheiro, devendo ser restabelecido o valor glosado de R$ 1.992,00 (fls. 866/871);

x) Medclin Neuroscience Assistência Médica Ltda (ano base 2005)

Trata-se de despesa médica relativa a serviços prestados ao Impugnante e seus dependentes, com recibos emitidos na forma da lei e comprovantes de pagamento. Assim, deve ser admitido o valor glosado de R$ 5.320,00 (fls. 928/930).

Todas as despesas deduzidas correspondem a serviços médicos prestados à esposa e filhos do Impugnante, como se verifica dos recibos apresentados, efetivos dependentes do Impugnante e que vivem sob sua exclusiva dependência econômica. Da leitura do art. 77 do RIR/99 depreende-se que as deduções efetuadas são permitidas, uma vez que os serviços médicos foram prestados para o próprio Impugnante, sua esposa e seus filhos, considerados dependentes, nos termos da legislação em comento;

No caso em questão, a maior parte dos valores glosados correspondem a tratamentos médicos e exames realizados por Paula Balducci de Oliveira, esposa do Impugnante. Ocorre que as glosas foram efetuadas sob a alegação de não dependência porquanto a Sra. Paula, por uma questão legal, está obrigada a apresentar sua própria Declaração de Imposto de Renda, em virtude do fato de ser sócia de empresa;

Não obstante isso, fato é que a Sra. Paula não aufere renda e vive às expensas do Impugnante, sendo sua dependente econômica de fato. Assim, as despesas médicas pagas pelo Impugnante hão de ser dedutíveis;

A aplicação da multa qualificada de 150% decorreu da presunção do Agente Fiscal de que os documentos apresentados são inidôneos, são *"recibos de favor"*. Contudo, em nenhum momento foi comprovado que os recibos apresentados eram falsos ou que os mesmos foram apresentados com o intuito de fraude, ao contrário, examinando-se os autos verifica-se justamente o contrário;

Não restando comprovada a fraude ou intuito evidente de praticá-la deve ser afastada a multa qualificada, posto que a mesma não admite presunção legal;

Multa e juros só incidem quando da revisão resultar: em imposto apurado em revisão de ofício ou nos casos de restituição indevida;

O feito fiscal nos anos base de 2004 e 2005 quando muito reduz o imposto a restituir e não pode por isso prevalecer o lançamento feito e a exigência imposta ao

Impugnante por falta de base legal e de absoluta carência lógica: nos mesmos anos haveria imposto a pagar e imposto a restituir – o que é uma contradição lógica e legal;

Acrescente a isso, o fato de que as declarações de Ajuste Anual Completa dos anos calendário 2004 e 2005 estão em processamento pelo quê não há que se falar em tributo devido, tampouco em multa – portanto, o erro de procedimento deve ser revisto e o lançamento refeito para afastar o lançamento do imposto e sucedâneos;

Ao final, requer o reconhecimento da improcedência do Auto de Infração no que se refere aos valores glosados e também em relação à multa, bem como, protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, em especial a juntada de novos documentos e a realização de diligências e perícias. Também requer que seja ressalvado o seu direito de ser notificado da juntada de qualquer documento pela autoridade fiscal, ou de qualquer outro fato superveniente que venha a ocorrer nos presentes autos, a fim de que possa se manifestar sobre os mesmos, sob pena de violação ao princípio do devido processo legal, do contraditório e ampla defesa, além de representar inequívoca negativa de vigência ao princípio da verdade material.

---

final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 17-26.281

2.1. Ao julgar o lançamento procedente em parte, o acórdão recorrido tem a ementa que se segue:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA.
Havendo dúvidas quanto à regularidade das deduções, cabe ao contribuinte o ônus da prova.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.
A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.
Comprovada, por meio de documentação hábil, a realização de parte das despesas médicas declaradas, restabelece-se a dedução correspondente.

REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.
O lançamento da multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos, que comprovem a presença de fatores subjetivos na conduta do contribuinte, de forma a demonstrar a intenção deste de obter os resultados que o artigo 72 da Lei 4.502/64 indica como caracterizadores da fraude, ou mesmo, que assumiu o risco de produzi-los. Na falta de tais elementos é de se aplicar a multa de ofício no percentual de 75%.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. Indefere-se o requerimento de diligência, quando prescindível a sua realização para apreciação das matérias litigiosas.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. Inadmissível a juntada posterior de provas quando a impossibilidade de sua apresentação oportuna não for causada por motivo de força maior.

2.2. Acrescente-se excerto conclusivo do voto da decisão recorrida:

Diante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO, devendo ser restabelecida a dedução no valor de R$ 16.300,00 para o ano-calendário de 2004 e reduzidas as multas qualificadas para 75%, nos termos do demonstrativo do crédito tributário, a seguir:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (em Reais)

ANO CALENDÁRIO	*EXIGIDO*		*EXCLUIDO*		*MANTIDO*	
	IMPOSTO	*MULTA*	*IMPOSTO*	*MULTA*	*IMPOSTO*	*MULTA*
2001	*2.741,29*	*4.111,93*	*-*	*2.055,97*	*2.741,29*	*2.055,96*
2002	*299,75*	*449,62*	*-*	*224,81*	*299,75*	*224,81*
2003	*4.341,40*	*6.512,10*	*-*	*3.256,05*	*4.341,40*	*3.256,05*
2004	*39.919,04*	*59.878,56*	*4.482,50*	*33.301,16*	*35.436,54*	*26.577,40*
2005	*7.326,53*	*10.989,79*	*-*	*5.494,89*	*7.326,53*	*5.494,90*
CONSOLIDADO	***54.628,01***	***81.942,00***	***4.482,50***	***44.332,88***	***50.145,51***	***37.609,12***

E demais acréscimos legais.

3. Ao interpor o recurso voluntário (e-fls 1774/1801), após exposição da síntese dos fatos (e-fls. 1774/1778), inicia o tópico "*V – DAS RAZÕES DE REFORMA*" (e-fls 1778), deduzindo alegações acerca das provas apresentadas e da comprovação dos pagamentos (e-fls 1.778/1794), e também sobre a dedutibilidade das despesas de dependentes (e-fls. 1795/1796). Sustenta o não cabimento da multa nos anos-base 2004 e 2005 (e-fls. 1796/1801).

3.1. O quadro elaborado a seguir procura sintetizar a argumentação deduzida no tópico "V.1 Das provas apresentadas e da comprovação dos pagamentos" (e-fls. 1783/1794).

Recurso Voluntário			
Beneficiário do pagamento	alegação	pedido	(e-fls)
a) Antranik Manissadjian (ano base 2004)	despesa (**esposa**) prestação do serviço e comprovação do pagamento (cheques); parte paga em dinheiro	Restabelecer valor glosado de R$ 41.300,00	1783
b) Associação Alumni (ano base 2001)	erro material não descaracteriza dedutibilidade;	Não há que prevalecer nem multa nem a glosa	1785
c) Beatriz Elba Costellesa (ano base 2001, 2002)	serviços prestados ao Recorrente e **esposa**; apresentados recibos e comprovantes de pagamento	Considerar dedutíveis os valores glosados de R$ 1.820,00 e R$ 1.090,00.	1786
d) Carlos A . Kessner (ano base 2004)	despesa (**filhos**); recibos e declaração do médico (Fls 648/649)	Afastar glosa de R$ 7.903,86	1786
e) Clínica de Diagnóstico Imagem (2001, 2003, 2004, 2005)	despesa (**filhos e esposa**); recibos e pagamento comprovado	Afastar glosa e multa	1787
f) CPR (ano base 2001)	despesa (esposa) valor ínfimo	Restabelecer valor glosado e afastar multa	1787
g) Clínica Professor Marcelo Zugaib (ano base 2001)	despesa (esposa)	Restabelecer valor glosado	1788
h) Eliana Albiero Vaz (ano base 2003)	despesa (esposa)	Restabelecer valor glosado	1788
i) Fleury S/A (ano base 2001)	despesa (esposa)	Restabelecer valor glosado	1788
j) Hospital Albert Einstein (ano base 2003 e 2004)	efetiva prestação (fls 1485/1486) e comprovados pagamentos. Não há recibo de favor	Restabelecer valores glosados	1789

k) Hospital Sírio Libanês (ano base 2004)	erro (despesa da serviçal), valor ínfimo	erro (intuito de fraude)	1789
l) Kurt Faltin Júnior (ano base 2004, 2005)	serviços odontológicos; recibos, parte paga em dinheiro; dentista confirma serviços (Fls 1158)	Manter a dedução	1789/1790
m) Mercadante & Gonçalves Médicos (ano base 2004)	serviços prestados (recorrente e dependentes), recibos e comprovantes de pagamento; prestadora confirma	Incorreta a manutenção da glosa.	1790
n) Márcia Aparecida Alves Almeida (ano base 2004)	serviços odontológicos (recorrente e dependentes); recibos e comprovantes de pagamento; serviços confirmados (Fls 1175/1179);	incorreta a glosa.	1791
o) Mariza Ramos Ária (ano base 2003)	instrumentadora cirúrgica (filho)	despesa médica dedutível	1791
p) Odonto Suny S/C Ltda (ano base 2004, 2005)	serviços odontológicos (dependentes e esposa); recibos e comprovantes de pagamento. Prestador confirma (1355/1365)	admitidos os valores glosados de R$ 9.700,00 e R$ 8.275,00 (fls. 755/759).	1792
q) Odontologia JG Kehyayan S/C (ano base 2004, 2005)	serviços odontológicos (dependentes e esposa); recibos, uma parte paga em dinheiro, Prestador confirma (1355/1365)	admitidos os valores glosados de R$ 40.150,00 e Ri$ 3.250,00	1792
r) Opa Oftalmologia Paulista (ano base 2001, 2004, 2005)	recibos, parte paga em dinheiro; lente de contato (prótese) valor ínfimo	devem ser admitidos os valores glosados de R$ 200,00 e R$ 1.500,00 (fls. 245, 788).	1793
s) Rolf Marcon Faltin (ano base 2004)	recibos, paga parte em dinheiro, diz ter confirmação da execução	deve ser admitido o valor glosado de R$ 7.903,86 (fls. 789).	1793
t) SM Associados Cirurgia da Face (ano base 2003)	despesa (esposa)	restabelecido o valor glosado de R$ 4500,00	1794
u) Anita Taub	erro	não há fraude	1794
v) Joana Teixeira Portolese (ano base 2005)	despesa (dependente), parte paga em dinheiro	Deve ser restabelecido o valor glosado de R$ 1992,00	1794
x) Medclin Neuroscience Assistência Médica Ltda (ano base 2005)	recibos e comprovantes de pagamento	deve ser admitido o valor glosado de R$ 5.320,00 (fls. 928/930).	1794

3.2. Faz-se a transcrição do pedido (e-fls 1801):

> VI. DO PEDIDO
>
> Em face do exposto, considerando que os documentos apresentados preenchem os requisitos legais (art. 80, inc. II, RIR/99) a ensejarem a dedução de despesas a título de despesa médica, bem como as mesmas foram prestadas ao próprio Recorrente e aos seus dependentes, é a presente para requerer seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, reconhecendo-se a total improcedência do Auto de Infração no que se refere aos valores glosados e, caso assim não entenderem, que exonerem o Recorrente, além dos itens que julgarem pertinentes de revisão, também em relação à multa de oficio

lançada nos anos de 2004 e 2005, quando o Recorrente, por todos os modos, apresenta e apresentará IMPOSTO DE RENDA A SER-LHE RESTITUÍDO.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles, Relator.

4. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

5. O litígio devolvido ao Colegiado diz respeito ao lançamento de ofício que procedeu glosa de deduções pleiteadas a título de despesas médicas nas declarações de ajuste anuais relativas aos anos-calendário 2001 a 2005.

6. Faz-se a reprodução parcial de quadro inserto no documento intitulado "*TERMO N° 10 - CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADE FISCAL*" (e-fls 1642/1643).

Beneficiário do pagamento (despesas médicas)	Ano Base 2001	Ano Base 2002	Ano Base 2003	Ano Base 2004	Ano Base 2005
a) Antranik Manissadjian (ano base 2004)				41.300,00	
b) Associação Alumni (ano base 2001)	6.125,00				
c) Beatriz Elba Costellesa (ano base 2001, 2002)	1.820,00	1.090,00			
d) Carlos A . Kessner (ano base 2004)				7.903,86	
e) Clínica de Diagnóstico Imagem (2001, 2003, 2004, 2005)	804,00		810,00	2.379,35	4.154,90
f) CPR (ano base 2001)	16,00				
g) Clínica Professor Marcelo Zugaib (ano base 2001)	545,00				
h) Eliana Albiero Vaz (ano base 2003)			640,00		
i) Fleury S/A (ano base 2001)	458,32				
j) Hospital Albert Einstein (ano base 2003 e 2004)			9.486,91	2.379,97	
k) Hospital Sírio Libanês (ano base 2004)				131,53	
l) Kurt Faltin Júnior (ano base 2004, 2005)				15.807,72	1.200,00
m) Mercadante & Gonçalves Médicos (ano base 2004)				8.100,00	
n) Márcia Aparecida Alves Almeida (ano base 2004)				7.903,86	
o) Mariza Ramos Ária (ano base 2003)			350,00		
p) Odonto Suny S/C Ltda (ano base 2004, 2005)				9.700,00	8.275,00
q) Odontologia JG Kehyayan S/C (ano base 2004, 2005)				40.150,00	3.250,00
r) Opa Oftalmologia Paulista (ano base 2001, 2004, 2005)	200,00			1.500,00	480,00
s) Rolf Marcon Faltin (ano base 2004)				7.903,86	

t) SM Associados Cirurgia da Face (ano base 2003)			4.500,00		
u) Anita Taub					1.970,00
v) Joana Teixeira Portolese (ano base 2005)					1.992,00
x) Medclin Neuroscience Assistência Médica Ltda (ano base 2005)					5.320,00
Total	**9.968,32**	**1.090,00**	**15.786,91**	**145.160,15**	**26.641,90**

7. A argumentação deduzida no recurso conforme sintetizado no quadro apresentado no subitem 3.1 supra, defende que a apresentação dos recibos em observância aos requisitos legais, e a prestação dos serviços médicos em benefício do Recorrente e dos dependentes, inclusive sua esposa, se mostram aptas a autorizar a dedução das despesas glosadas pela fiscalização.

8. O entendimento deste Relator se alinha ao posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF, tal como manifestado no Acórdão nº 9202-008.004 (data da sessão: 19/06/2019), com voto vencedor da conselheira Maria Helena Cotta Cardozo. Transcrevo a ementa:

> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
> Exercício: 2003
> DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.
> A apresentação de recibos e declaração do profissional, por si só, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e do respectivo pagamento. Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, há que ser mantida a respectiva glosa.

9. Por esse modo, ausente a documentação relacionada à comprovação do pagamento, e constatada a circunstância impeditiva quanto à relação de dependência com a esposa, formo convicção no mesmo sentido da que chegou o Relator da decisão de primeira instância, e adoto como razões de decidir, os fundamentos do voto contido na decisão de primeira instância, que passo a transcrever:

> início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 17-26.281
>
> **Das despesas médicas não comprovadas**
>
> A autoridade lançadora glosou as deduções pleiteadas a título de despesas médicas correspondentes aos anos-calendário 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005, constantes do demonstrativo de fls. 1615/1616, o que nos leva a reproduzir os dispositivos legais que regulam a matéria.
>
> O artigo 8º da Lei nº 9.250 de 26/12/1995, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos determina:
>
> **"Art. 8º.** A base de cálculo do imposto devido 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, fisioterapeut*as*, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem com as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;
>
> (...)

O artigo 73 e § 1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, assim estabelece:

> Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).
>
> § 1º se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Conforme se depreende dos dispositivos supracitados, cabe ao beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante no comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o serviço foi prestado, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admitem-se como provas idôneas de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvidas quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só dos pagamentos, mediante cópia de cheques nominativos e de extratos bancários, mas também dos serviços prestados pelos profissionais, através de exames, laudos médicos, etc.

Com efeito, foi solicitado ao interessado que apresentasse as devidas comprovações dos pagamentos e das realizações dos serviços, supostamente prestados pelos profissionais indicados nas declarações de ajuste.

Em resposta, o contribuinte apresentou e comprovou pagamentos da grande maioria das despesas médicas pleiteadas, porém, parte dos pagamentos restou sem comprovação. Outrossim, foi constatado pela fiscalização que foram deduzidas despesas médicas pagas por serviços prestados a não dependente, portanto, indedutíveis de acordo com a legislação de regência.

No que se refere à alegação de que parte dos pagamentos foram efetuados em espécie é possível que o contribuinte faça seus pagamentos em dinheiro, e não há nada de ilegal neste procedimento, o que ocorre, é que ao necessitar de alguma comprovação de pagamento, como no presente caso, não tenha como fazê-lo.

Ademais, o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica se o fenômeno econômico não ficar provado. Neste sentido existe o respaldo de diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes:

> "IRPF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, mormente quando o contribuinte não carreou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados (Ac. 1ºCC 102-44154/2000)
>
> IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento (Ac. 1º CC 102-43935/1999)
>
> IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac. 1º CC 104-16647/1998)"
>
> IRPF – ABATIMENTOS – GLOSA – DESPESAS COM DENTISTA – As despesas devem ser comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, de acordo com o disposto no art. 71 do RIR/80. Não logrando o contribuinte comprovar a veracidade do desembolso, prevalece a inidoneidade do documento apurada em diligência (Ac. 106.08.190/96).
>
> IRPF – DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes, embora fornecidos por profissional habilitado, não correspondem a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovados os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte a dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por inidôneos os recibos.(Ac. 104-16.141/98)

Cabe aqui ressaltar uma noção básica da teoria da prova no âmbito administrativo. Na busca da verdade material – princípio este informador do processo administrativo fiscal – forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente 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.

O julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem – desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Assim é no processo administrativo fiscal, porque nesta seara, a comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por uma prova única, isolada. No âmbito dos ilícitos de ordem tributária dificilmente ter-se-á um documento que ateste, isolada e inequivocamente, a prática de tais ilícitos; tal prova única, aliás, só seria possível, praticamente, a partir de uma confissão expressa do infrator, coisa que, como facilmente se infere, dificilmente se terá, por mais evidentes que sejam os fatos.

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e este não a faz — porque não pode ou porque não quer — é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável.

Tendo em vista que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade lançadora e que não foram realizadas satisfatoriamente, por ocasião da fiscalização, conclui-se que as glosas vertentes se encontram perfeitamente embasadas.

Diante de tais critérios, das alegações do Impugnante e da documentação trazida por ele aos autos na fase de contestação, deve-se analisar cada um dos profissionais e das empresas relacionados nos presentes autos.

a) Antranik Manissadjian (ano base 2004)

Os documentos acostados aos autos juntamente com a impugnação comprovam o efetivo pagamento dos valores de R$ 11.300,00 e R$ 5.000,00, ao Prof. Antranik Manissadjian, por serviços profissionais prestados, respectivamente, ao filho Theodoro e ao próprio Impugnante.

Contudo, não logrou o contribuinte êxito em comprovar os efetivos pagamentos constantes dos recibos emitidos nos valores de R$ 8.000,00 (fls. 637) e R$ 7.500,00 (fls. 638).

Quanto ao recibo emitido no valor de R$ 9.500,00 (fls. 641), ainda que reste comprovado o efetivo pagamento, este não será objeto de dedução, eis que a contrapartida refere-se aos serviços prestados à esposa do Impugnante que não consta como sua dependente na Declaração de Imposto de Renda – Ano Calendário 2004.

Diante do exposto, deve ser restabelecida a dedução no valor de R$ 16.300,00, a título de despesa médica no ano calendário 2004, conforme demonstrativo abaixo:

ANO CALENDÁRIO	VALOR GLOSADO CONFORME AUTO DE INFRAÇÃO	COMPROVANTES APRESENTADOS NA IMPUGNAÇÃO	GLOSA MANTIDA
2004	R$ 145.160,15	R$ 16.300,00	R$ 128.860,15

b) Associação Alumni (ano base 2001)

O próprio Impugnante admite que cometeu equívoco ao lançar despesas com instrução pagas à Associação Alumni como despesas médicas, devendo ser mantida a glosa.

c) Beatriz Elba Costellesa (ano base 2001, 2002)

As despesas médicas declaradas como pagas à Beatriz Elba Costellesa, carecem de comprovação do desembolso das quantias indicadas nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física do Impugnante – Anos calendário 2001 e 2002.

d) Carlos A . Kessner (ano base 2004)

Não foram carreadas aos autos qualquer comprovante do efetivo pagamento no valor de R$ 7.903,86 ao profissional em questão, devendo ser mantida a glosa correspondente.

e) Clínica de Diagnóstico Imagem (2001, 2003, 2004, 2005)

Também não restou comprovado o efetivo pagamento dos valores das Despesas médicas relativas aos filhos. No que tange às despesas em nome da esposa do

Impugnante, como já dito acima, ainda que reste comprovado o efetivo pagamento, este não será objeto de dedução, eis que a contrapartida refere-se aos serviços prestados à esposa do Impugnante que não consta como sua dependente nas Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – Anos Calendário 2001, 2003, 2004, 2005. Glosa mantida.

f) CPR (ano base 2001)

Glosa mantida pelo mesmo motivo. A esposa não consta como dependente do Impugnante na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do Impugnante – Ano Calendário 2001.

g) Clínica Professor Marcelo Zugaib (ano base 2001)

A esposa não consta como dependente do Impugnante na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do Impugnante – Ano Calendário 2001. Glosa mantida.

h) Eliana Albiero Vaz (ano base 2003)

A esposa não consta como dependente do Impugnante na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do Impugnante – Ano Calendário 2003, devendo ser mantida a glosa.

i) Fleury S/A (ano base 2001)

Mantida a glosa pelo mesmo motivo. A esposa não consta como dependente do Impugnante na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do Impugnante – Ano Calendário 2001.

j) Hospital Albert Einstein (ano base 2003 e 2004)

Com relação a estas despesas, também não restou comprovado o desembolso, uma vez que o Impugnante não trouxe aos autos qualquer documento neste sentido e, por esta razão, permanece a glosa.

k) Hospital Sírio Libanês (ano base 2004)

O próprio Impugnante admite que informou na Declaração por equívoco o pagamento de despesas hospitalares de pronto atendimento de sua serviçal, Fábia Alexandra Pinto (Doc. 02). Logo, fica mantida a glosa.

l) Kurt Faltin Júnior (ano base 2004, 2005)

No que se refere a este profissional, o Impugnante não juntou aos autos a comprovação de seu efetivo pagamento. Glosa mantida.

m) Mercadante & Gonçalves Médicos (ano base 2004)

Pelo mesmo motivo, a não comprovação do efetivo pagamento, mantém-se a glosa.

n) Márcia Aparecida Alves Almeida (ano base 2004)

Também não restou comprovado o efetivo pagamento por parte do Impugnante, devendo ser mantida a glosa correspondente.

o) Mariza Ramos Ária (ano base 2003)

Da leitura do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, acima transcrito, depreende-se ser exaustiva a relação de profissionais indicados na alínea "a", cujos pagamentos a eles efetuados são objeto de deduções, não havendo menção a instrumentadores cirúrgicos. Portanto, a dedução do pagamento efetuado à instrumentadora cirúrgica não encontra amparo legal. Glosa mantida.

p) Odonto Suny S/C Ltda (ano base 2004, 2005)

Não restou comprovado o efetivo pagamento dos valores das Despesas médicas relativas aos filhos. Quanto às despesas em nome da esposa do Impugnante, como já foi dito, ainda que reste comprovado o efetivo pagamento, este não será objeto de dedução, eis que a contrapartida refere-se aos serviços prestados à esposa do Impugnante que não consta como sua dependente nas Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – Anos Calendário 2004 e 2005. Glosa mantida.

q) Odontologia JG Kehyayan S/C (ano base 2004, 2005)

No que se refere a esta empresa, o Impugnante não juntou aos autos a comprovação de seu efetivo pagamento. Glosa mantida.

r) Opa Oftalmologia Paulista (ano base 2001, 2004, 2005)

Também, com referência a esta empresa, o Impugnante não juntou aos autos a comprovação de seu efetivo pagamento. Glosa mantida.

No tocante às lentes de contato, que o Impugnante entende tratar-se de prótese admitida como dedutível por lei, vale ressaltar que no Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual – Modelo Completo – Ano Calendário de 2005, às fls. 53, verifica-se que não podem ser deduzidas as despesas com a compra de óculos, lentes de contato, aparelhos de surdez e similares.

s) Rolf Marcon Faltin (ano base 2004)

Da mesma forma, mantém-se a glosa por falta de elementos probantes do efetivo pagamento.

t) SM Associados Cirurgia da Face (ano base 2003)

A esposa não consta como dependente do Impugnante na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do Impugnante – Ano Calendário 2001. Glosa mantida.

v) Joana Teixeira Portolese (ano base 2005)

Glosa mantida por falta de comprovação do efetivo pagamento.

x) Medclin Neuroscience Assistência Médica Ltda (ano base 2005)

Igualmente, com relação a esta empresa, o Impugnante não juntou aos autos a comprovação de seu efetivo pagamento. Glosa mantida.

Da alegada dependência do cônjuge

Em sede de impugnação, o contribuinte afirma que a maior parte dos valores glosados correspondem a tratamentos médicos e exames realizados pela Sra. PAULA BALDUCCI DE OLIVEIRA, sua esposa, sendo que as glosas foram efetuadas sob a alegação de não dependência porquanto a Sra. Paula, por uma questão legal, está obrigada a apresentar sua própria Declaração de Imposto de Renda, em virtude do fato de ser sócia de empresa.

Com efeito, verifica-se que a Sra. PAULA BALDUCCI DE OLIVEIRA, CPF 074.415.598-39, esposa do Impugnante, entregou as Declarações de Ajuste Anuais, relativas aos anos calendário de 2001 a 2005, cujas cópias foram carreadas aos autos pelo interessado (fls. 1668/1688). A condição de sócia de empresa a obriga, nos termos da legislação vigente, à apresentação da declaração de ajuste anual, ainda que não tivesse auferido rendimentos tributáveis.

Cabe, então, definir se, mesmo sendo sócia de empresa, a Sra. PAULA BALDUCCI DE OLIVEIRA poderia constar como dependente na declaração do Impugnante.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, estatui que os cônjuges, na constância do casamento, poderão apresentar declaração em separado (art. 7º) ou, opcionalmente, em conjunto (art. 8º). Regem os dispositivos legais na parte que interessa a esta decisão:

> **"Declaração em Separado**
>
> Art.7º Cada cônjuge deverá incluir, em sua declaração, a totalidade dos rendimentos próprios e a metade dos rendimentos produzidos pelos bens comuns.
>
> (...)"
>
> **"Declaração em Conjunto**
>
> Art.8º Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo.
>
> (...)
>
> §3º O cônjuge declarante poderá pleitear a dedução do valor a título de dependente relativo ao outro cônjuge."

Dos dispositivos legais transcritos depreende-se que, tratando-se de contribuintes casados obrigados à entrega da declaração, existem duas possibilidades para o cumprimento da obrigação acessória de apresentar a Declaração de Ajuste Anual por parte do contribuinte e sua esposa.

Uma das opções seria entregar as declarações em separado, até mesmo porque, conforme já demonstrado, a Sra. PAULA BALDUCCI DE OLIVEIRA incorreu em requisito que a obriga à apresentação das declarações de ajuste.

Outra opção consistiria em apresentar uma única declaração, em conjunto com o cônjuge, informando-a como dependente, desde que somados os seus rendimentos aos do declarante, para efeito de ajuste, e consignados os bens e direitos a ele pertencentes. Dessa forma, estaria suprida a obrigatoriedade da apresentação da declaração a que porventura estivesse sujeita o cônjuge e poderiam ser deduzidos os gastos com tratamentos médicos e exames realizados pela esposa.

Pelo fato de a Sra. PAULA BALDUCCI DE OLIVEIRA haver entregado as Declarações de Ajuste Anuais em separado não é considerada dependente, o que impossibilita a dedução de despesas médicas por serviços médicos que lhe foram prestados na apuração do imposto de renda do Impugnante.

(...)

Do procedimento de revisão

Os protestos do Impugnante pela revisão do lançamento em relação aos anos calendário 2004 e 2005 não merecem guarida.

O Auto de Infração guerreado originou-se do descumprimento da obrigação verificado pela autoridade fazendária, ensejando o dever de se efetuar o lançamento. O Impugnante não ofereceu à tributação espontaneamente os valores das deduções não comprovadas, as quais foram apuradas em procedimento de auditoria fiscal.

Efetuado o lançamento, a multa imposta é a de ofício prevista no art. 44, da Lei nº 9.430/1996, que constitui penalidade pecuniária, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal que visa coibir. Somente incorre na multa quem infringe a legislação tributária e o contribuinte, ao deixar de cumprir a lei, assumiu o ônus de sua conduta inadequada.

---

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 17-26.281

CONCLUSÃO

10. Em vista do exposto, VOTO por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles