



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	10120.006980/2004-83
<b>Recurso nº</b>	152.397 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Exs.: 2002 e 2003
<b>Acórdão nº</b>	102-48.641
<b>Sessão de</b>	15 de junho de 2007
<b>Recorrente</b>	VANILTON CAMILO DE SOUZA
<b>Recorrida</b>	3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

---

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa: IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas e hospitalares cujos serviços não foram comprovados.

APLICAÇÃO DA MULTA DE 150% - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Comprovado que o contribuinte praticou atos eivados de ilicitudes, tendentes a acobertar ou ocultar as irregularidades, restando configurado o evidente intuito de fraude, nos termos dos art. 71 a 73 da Lei 4.502 de 1964, correta a aplicação da multa de ofício de 150%.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
Presidente

  
ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA  
Relator

FORMALIZADO EM: **31 JUL 2007**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



## Relatório

VANILTON CAMILO DE SOUZA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 3ª TURMA/DRJ – BRASÍLIA/DF, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Trata-se de exigência de IRPF no valor original de R\$ 11.492,78 (inclusos os consectários legais até a data da lavratura do auto de infração - multa de 150%), em face de glosa de despesas médicas dos anos de 2002 e 2003.

Em razão de sua pertinência, peço vênias para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

*“No decorrer da ação fiscal, foram emitidos os Mandados de Procedimento Fiscal – Fiscalização e Termo de Início de Fiscalização todos devidamente notificados ao contribuinte.*

*A fiscalização teve início com a expedição do Termo de Início de Ação Fiscal, fl.11, onde o auditor solicitou do contribuinte a apresentação dos comprovantes das deduções de despesas médicas pleiteadas em suas declarações de rendimentos, bem como comprovar o efetivo pagamento. O contribuinte atendeu a intimação com a apresentação dos documentos de fl.13/27.*

*O presente auto de infração, originou-se da constatação da seguinte infração, conforme demonstrativos de descrição dos fatos e enquadramento legal, fl.32/33. (...)*

*Glosa de deduções de despesas médicas pleiteadas indevidamente, nos valores de R\$10.000 e R\$14.410,00 nos anos-calendário de 2001 e 2002, respectivamente, declarados como pagos a Drª Cláudia Lúcia de Moraes.*

*Consta da descrição da infração que os recibos emitidos por Cláudia Lúcia de Moraes foram glosados tendo em vista o disposto no Ato Declaratório Executivo nº 30, de 17 de agosto de 2004, através do qual foram declarados inidôneos, para todos os efeitos tributários, os recibos de honorários profissionais por ela expedidos, com data de emissão a partir de 01/01/1999, portanto, considerados imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física por quaisquer usuários dos mesmos, nos termos da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz – Processo Administrativo nº 10120.005184/2004-23.*

*Foi aplicada a multa qualificada de 150% de que trata o ar. 44, inciso II, da Lei 9.430/96.*

*O Auditor-Fiscal responsável pelo presente lançamento, em face ao disposto no artigo 1º do Decreto nº 2.730, de 10 de agosto de 1998, procedeu à lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais, Processo 10120.006981/2004-28, por entender que ficou demonstrada a ocorrência de fatos 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.*

*Na impugnação apresentada o contribuinte alega ser inaceitável que o auditor se esqueça dos princípios constitucionais da anterioridade da lei e da legalidade, ao autua-lo por dedução indevida de despesas médicas.*

*Continuando a sua defesa, aduz que as despesas médicas declaradas como pagas à Drª Cláudia Lúcia não poderiam ser desconsideradas pela fiscalização, eis que os serviços foram efetivamente prestados, conforme atestam os recibos apresentados, bem como a*



*declaração da mencionada profissional. Além do mais, não poderia tomar conhecimento da inidoneidade dos recibos médicos, tendo em vista que o Ato Declaratório Executivo que assim os considerou, só foi publicado em 17/08/2004, com efeitos retroativos a 1999.*

*Argumenta que usou somente da prerrogativa que o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda lhe concede, ao abater as despesas médicas efetuadas em seu nome, apresentando quando requisitado os recibos e, na sua falta, cumpre tal finalidade a cópia do cheque nominal. A esse respeito, esclarece que este último somente deve ser exigido na ausência do recibo, conforme art. 46 da IN n.º 15/2001, que transcreve. Acrescenta que os recibos acostados aos autos do processo estão em conformidade com a legislação mencionada.*

*Alega que não pode ser penalizado por ato praticado por terceiro, e que se encontra sob julgamento administrativo, sendo ainda passível de defesa na esfera judicial. Diz que a decisão da fiscalização é ilegal, porquanto se insurge contra o que dispõe a IN 15/2001, e que não logrou comprovar que os serviços não foram efetivamente prestados. Neste ponto cita jurisprudência administrativa e judicial.*

*Repisa o fato de que restou comprovada a prestação dos serviços por ocasião da ação fiscal, e alerta que a atividade da fiscalização é vinculada à lei, o que impõe a observância do princípio da legalidade, e no caso, a fiscalização não comprovou que os serviços não foram prestados e nem que tais documentos eram falsos, até porque a beneficiária sempre confirmou ter prestado tais serviços, sendo ilegal qualquer exigência de tributos.*

*Registra que na intimação fiscal n.º 1.048/2004, o auditor se enganou ao informar que o valor da multa e ofício é de R\$11.492,78, quando o valor correto é R\$5.978,55.*

*Conclui a sua defesa fazendo uma síntese das matérias impugnadas: impossibilidade de dedução dos recibos médicos emitidos pela Dr.ª Cláudia Lúcia de Moraes, bem como o lançamento de ofício do crédito tributário e a aplicação da multa de 150%; qualquer possibilidade de representação fiscal para fins penais; requer a aplicação dos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, em relação às multas impostas, que sejam reduzidas a 20%, com juros à taxa Selic; as multas de 150% aplicadas sobre as deduções indevidas de despesas médicas, pleiteadas indevidamente, com fulcro nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, como versa o inciso VI do art. 2.º, parágrafo único da Lei 9.784/99.*

*Ao final, atesta não possuir antecedentes desabonadores, não sendo dado à prática de sonegação, fraude, conluio, ou reincidente. Coloca-se à disposição para prestar quaisquer esclarecimentos que se façam necessários.”*

A DRJ proferiu em 17/02/2005 o Acórdão n.º 12.860, do qual se extrai os seguintes fundamentos do voto condutor (*verbis*):

*“A glosa de despesas médicas, ora contestada, refere-se a valores declarados como pagos a Dr.ª Cláudia Lúcia de Moraes, e foi motivada pelo Processo Administrativo n.º 10120.005184/2004-23, que resultou no Ato Declaratório Executivo n.º 30, de 17/08/2004, declarando inidôneos, para todos os efeitos tributários, os recibos de honorários emitidos pela profissional a partir de 01/01/1999. Os recibos apresentados pelo contribuinte referem-se aos anos de 2001 e 2002 e, por tal razão, não foram aceitos e ocasionaram a aplicação da multa qualificada de 150% por evidente intuito de fraude.*

*A fiscalização da DRF/Goiânia após um grande trabalho de investigação emitiu a Súmula Administrativa de Documentos Tributariamente Ineficaz, Processo n.º*

*10120.005184/2004-23, origem do mencionado Ato Declaratório, juntado às fl. 28, que assim dispõe: 'declara: art. 1º INIDÔNEOS, para todos os efeitos tributários, os recibos de honorários profissionais expedidos por Cláudia Lúcia de Moraes, CPF 135.111.061-68, com data de emissão a partir de 01/01/1999, portanto imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física por quaisquer usuários dos mesmos, tendo em vista o contido na Súmula Administrativa de Documentos Tributariamente Ineficaz – Processo 10120.005184/2004-23'.*

*A glosa destas despesas médicas nos exercícios fiscalizados deveu-se a falta de comprovação por parte do contribuinte da efetiva prestação dos serviços e do pagamento dos serviços discriminados nos recibos apresentados durante a ação fiscal. Verifica-se que, por meio do Termo de Intimação Fiscal de fl.11, que o contribuinte foi intimado a apresentar provas do efetivo pagamento dos valores constantes dos recibos, ou seja, a efetiva transferência de numerário, todavia, nada foi apresentado.*

*De acordo com legislação que rege a matéria para que as despesas médicas constituam dedução necessita-se que se comprove com documentação hábil e idônea a efetividade do pagamento das despesas e da prestação dos serviços.*

*Entendemos, que, quando restar dúvida quanto à idoneidade de recibos apresentados, e, principalmente, quando existir súmula de documentação ineficaz para o emitente dos recibos, como é o caso da Drª Cláudia Lúcia de Moraes é necessário que haja uma vinculação destes com documentos que comprovem o pagamento efetuado. No caso, não restou comprovada nem a prestação dos serviços e nem o pagamento efetuado. Desta forma mantém-se a glosa aplicada.*

*Da multa de Ofício de 150%*

*O contribuinte requer, caso não sejam considerados hábeis para fins tributários os recibos em questão, a aplicação dos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, como versa o inciso VI do art. 2º, parágrafo único d Lei 9.784/99, em relação às multas impostas para que sejam reduzidas de 150% para 20% com juros à taxa Selic.*

*Analisando as alegações do contribuinte, há de se destacar, inicialmente, que o auditor aplicou a multa qualificada de 150% com base em dispositivos legais vigentes. Uma vez obedecidos os estritos ditames legais, vinculada que é a atividade de fiscalização, nenhuma ofensa se verifica aos referidos princípios da Administração Pública, no âmbito do processo administrativo federal.*

*Assim, não há como atender ao pleito do contribuinte, pois, a multa ora aplicada é decorrente de previsão legal, inciso II, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sendo exigida, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos art. 71,72 e 73 da Lei nº 4.502/64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. A exclusão da multa ou sua redução somente ocorrem com suporte na legislação tributária.*

*Ora, o contribuinte ao pleitear deduções de despesas médicas em suas declarações de rendimentos de tão vultosas quantias, sistematicamente em dois anos consecutivos, com o propósito de reduzir o imposto de renda a ser pago, e para tanto, utilizando documentos inidôneos, está mais do que comprovado o seu intuito em fraudar a Fazenda Nacional, devendo, ser mantida a multa qualificada de 150%.*

*Desta forma, o meu voto é no sentido de JULGAR o lançamento procedente para manter o crédito tributário lançado."*



Aludida decisão foi cientificada em 15/12/2005 (AR fl. 61), sendo que o recurso voluntário, interposto em 16/01/2006 (fls. 62-66), apresenta as seguintes alegações (*verbis*):

*“Escoteira é a fundamentação do Acórdão, ao insistir na argumentação de que o Recorrente não comprovou a efetiva transferência de numerários, quando do pagamento das despesas médicas.*

*É inaceitável Sr. Relator o descaso com que a autoridade fiscal julga os recursos administrativos, tendo em vista, que o Recorrente, comprovou de todas as formas possíveis que tais despesas foram provenientes de tratamento psicanalítico que o mesmo fora submetido no período indicado.*

*A comprovação das despesas médicas, se deu com ajuntada dos recibos emitidos pela Dra. Cláudia, juntamente com uma declaração da própria profissional atestando a veracidade dos mesmos.*

*Ademais, Sr. Relator esquece-se a Recorrida, como se amnésia tivesse, o disposto no artigo 80 do Decreto 3000/99 e artigo 46 da Instrução Normativa nº 15/2001, verbis: (...)*

*In casu, conforme resta comprovado, os documentos relativos à prestação dos serviços encontram-se acostados aos autos, retidos por ocasião da ação fiscal, nada mais podendo ser exigido do Recorrente, pois que cumpriu rigorosamente com as obrigações legais que lhe são afeias.*

*Cabe alertar que a atividade fiscalizadora é ato vinculado à lei, o que impõe, com fundamento no art. 3º do CTN (Lei nº 5.172/66) observando ao princípio da legalidade. Nesse caso, como não restou comprovada a ausência da efetiva prestação de serviços, nem o fisco logrou comprovar que tais documentos eram falsos, até porque a beneficiária sempre confirmou ter prestado tais serviços, qualquer exigência de tributos é absolutamente ilegal.*

*Pelo Exposto, REQUER:*

*Se digne de Vossa Excelência, acolher o presente recurso, tempestivamente, recebendo-o sob o efeito suspensivo, julgando ao final totalmente procedente, para que se reforme o acórdão, no sentido de julgar improcedente o lançamento do crédito tributário, anulando o Auto de Inibição.*

*Entretanto, em atenção ao elementar princípio da eventualidade, caso o presente recurso não seja provido ou provido parcialmente, REQUER, o ora Recorrente, a aplicação dos princípios constitucionais da Razoabilidade e da Proporcionalidade, em relação as multas das diferenças apuradas, que sejam reduzidas ao patamar de 20%, com juros à taxa SELIC, como determina a legislação vigente, e, seja o presente Auto de Infração transformado em Advertência, pois, a sua manutenção, geraria certamente dificuldades financeiras ao Recorrente.*

*Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidas, principalmente pela sustentação oral do presente recurso, por medida da mais lida e salutar.”*

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho em 21/06/2006 (fl. 79)

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado o crédito tributário exigido, refere-se a glosa de despesas médicas nos anos de 2001 e 2002, no valores de R\$ 10.000,00 e 14.410,00, respectivamente, que teriam sido realizadas pela profissional Cláudia Lúcia de Moraes.

O recorrente afirma que *“a comprovação das despesas médicas, se deu com a juntada dos recibos emitidos pela Dra. Claudia, juntamente com uma declaração da própria profissional atestando a veracidade dos mesmos.”*

Pela análise dos autos, verifica-se que, *in casu*, tais elementos são insuficientes. Isso porque, apesar de intimado, o contribuinte não apresentou durante a auditoria fiscal, prova do efetivo pagamento, e outros documentos idôneos, corroborados por terceiros, atestando a efetividade da prestação dos serviços.

Ora, não é crível que um contribuinte, servidor público, comprometa mais de 50% de seus rendimentos com tratamentos médicos (fl. 7), isso em 2002, e sequer tenha obtido uma licença para esse fim. Além disso, trata-se de uma profissional sumulada pela SRF, por emissão contumaz de recibos inidôneos, desde 1999, conforme Ato Declaratório Executivo No. 30 de 17/08/2004, do Delegado da Receita Federal de Goiânia. Diante das fundadas suspeitas, o contribuinte deveria apresentar outros elementos de provas da efetividade da prestação dos serviços.

Outrossim, a meu ver, a comprovação mais relevante seria do efetivo pagamento dos serviços. Não é crível que o contribuinte tenha feito todos os pagamentos em moeda corrente, haja vista que seus rendimentos são pagos mediante créditos bancários (funcionário público).

Não consta nas declarações de IRPF do contribuinte outras fontes de renda ou de recursos (fl. 3-9); logo, se os pagamentos tivessem sido mesmo realizados teriam saído da conta corrente do contribuinte onde recebe seus rendimentos. Ainda que os pagamentos tivessem sido realizados em moeda corrente, o contribuinte poderia fazer prova de que realizou os saques na véspera ou no dia dos pagamentos informados nos “recibos” de fls. 16-27). Bastava apresentar os extratos dessa(s) conta(s) bancária(s) para fazer prova do alegado.

Enfim: a glosa deve ser mantida.

Resta apreciar a incidência da multa qualificada de 150%.

Pois bem. É certo que a Fiscalização não fez prova cabal que os “serviços médicos” não foram prestados.



Todavia, a meu ver, essa falta não é suficiente para afastar a acusação fiscal de que o contribuinte incorreu na prática de evidente intuito de fraude quando reduziu a base de cálculo do IRPF devido, declarando ter feito pagamento de serviços médicos a estes profissionais, quando sabidamente não havia recebido tratamento algum. Do contrário o próprio atuado teria feito prova de que seria uma das exceções; afinal teve duas oportunidades para isso durante a auditoria fiscal.

Não é crível que uma pessoa esclarecida, professor, que recebe rendimentos mediante crédito em conta-corrente, paga plano de saúde (fl. 9), não saiba que poderá estar incorrendo em crime fiscal quanto busca reduzir 35% (2001) e 100%(2002) da base de cálculo tributável de seu imposto de renda, declarando despesas inexistentes. Portanto, a ação dolosa ocorreu no ato do preenchimento da declaração.

Não se diga aqui que o contribuinte não sabia o que estava fazendo, que teria sido mero equívoco, pois, adotou a mesma prática por dois anos consecutivos. Se o contribuinte tivesse recebido tratamentos médicos desses profissionais, mesmo que não possuísse os recibos, poderia ter comprovado com exames, laudos de outros médicos, ou até mesmo com prova testemunhal. Quanto ao pagamento, repito caso não tivesse emitido cheques ou realizado saques, poderia, ao menos apresentar os extratos bancários, comprovando os saques em datas e valores compatíveis com os gastos, pois, seus rendimentos são todos creditados em conta-corrente.

Enfim, formei convencimento que, no presente caso, configurou-se o evidente intuito de fraude, condição indispensável para aplicação da multa de 150%, conforme disposto no artigo 44, inciso II da Lei 9.430/1996 (*verbis*):

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*(...)*

*- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502. de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."* (grifei)

Por seu turno, os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964, assim rezam:

*"Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. "* (grifei)

Repiso: pleiteando a dedução de despesas médicas que efetivamente não pagou, tampouco recebeu tratamento, conforme comprovado nos autos, o contribuinte tentou modificar a base de cálculo do fato gerador da obrigação tributária, reduzindo-o para menor.

Essa prática, além de tudo reiterada, revela uma conduta dolosa e premeditada. Tal situação fática se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 72 da Lei n.º 4.502/1964, acima grifado.

O entendimento aqui manifestado é corroborando por outros julgados dos Conselhos de Contribuintes a exemplo dos seguintes acórdãos:

*"REDUÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INEXISTENTES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA -*

*JUSTIFICATIVA - Cabível a exigência da multa qualificada prevista no artigo 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. Caracteriza evidente intuito de fraude, autorizando a aplicação da multa qualificada, a prática reiterada de redução de imposto de renda devido, através da informação de valores de deduções de despesas inexistentes, comprovado por meio de circularizações efetuadas pela autoridade lançadora junto às empresas beneficiárias das despesas declaradas..” Acórdão 104-21.460 de 22/03/2006.*

*“MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – DESPESA INEXISTENTE. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A dedução, na Declaração de Rendimentos a título de despesas médicas, que o contribuinte sabe inexistentes, caracteriza evidente intuito de fraude e legitima a exasperação da multa de ofício, nos termos do art. 44, II da Lei n.º 9.430, de 1996.” ACÓRDÃO 104-22.137 de 04/12/2006.*

Sendo assim, mantenho a multa qualificada sobre o IRPF devido.

Registre-se que apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício proporcional de 75% nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição Federal (art. 150, IV), dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei. Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas de decisões que ora reproduzo:

*“CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal” (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).*

Por sua vez, a aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula n.º 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes: *“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”*

Por todo o exposto, voto no sentido NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões– DF, em 15 de junho de 2007.

ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

