



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

Processo n° 10640.003415/2010-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-002.465 – 2ª Turma Especial
Sessão de 14 de agosto de 2013
Matéria IRPF
Recorrente FREDERICO BARRETO ZOUAIN FERREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício:2006, 2007, 2008, 2009, 2010

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. PRESENÇA DE INDÍCIOS EM DESFAVOR DOS RECIBOS. INTIMAÇÃO FISCAL. ÔNUS DE COMPROVAÇÃO ATRIBUÍDO AO CONTRIBUINTE.

Recibos emitidos por profissionais da área de saúde com observância aos requisitos legais são documentos hábeis para comprovar dedução de despesas médicas, salvo quando comprovada nos autos a existência de indícios veementes que desabonam os recibos o que implica inadmitir a dedução por ausência de outros elementos de prova.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA DO CONTRIBUINTE. DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. ÔNUS DO FISCO. CONDUTA REITERADA. DOLO NÃO COMPROVADO.

Ainda que o contribuinte não tenha se desincumbido do ônus de provar as despesas consignadas em recibos, contra os quais há fortes indícios de inidoneidade, é do Fisco o dever de provar o dolo na conduta do contribuinte, do contrário a multa de ofício, embora cabível, não pode ser aplicada na modalidade qualificada. No caso dos autos, os indícios que desabonam o conjunto dos recibos do psicólogo como um todo não é suficiente, por si só, para comprovar o dolo em relação ao contribuinte individualmente. Tem prevalecido na jurisprudência do CARF que a prática da infração em exercícios seguidos não é suficiente para comprovar o evidente intuito de fraude que justifica a qualificação da multa.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir a qualificação da multa, nos termos do voto do relator. Vencido(s) o Conselheiro(s) Jaci de Assis Júnior que negou provimento.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 14/08/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Júnior, German Alejandro San Martín Fernández, Dayse Fernandes Leite e Carlos André Ribas de Mello. Ausente justificadamente a Conselheira Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física do exercício 2006 a 2010, ano-calendário 2005 a 2009, respectivamente, devido a glosa de despesas médicas.

No Relatório da Ação Fiscal foi descrito que a ação fiscal foi motivada pelo fato de o contribuinte utilizar despesas elevadas em nome do psicólogo Carlos Augusto Rezende Araújo, que já fora objeto de fiscalização que culminou com Representação Fiscal para Fins Penais (processo 10640.002870/2010-00, em que foram demonstrados indícios convergentes e provas documentais da prática fraudulenta de venda e/ou majoração de recibos por parte do citado profissional entre os anos de 2005 e 2009.

Os indícios supramencionados foram descritos no Relatório da Ação Fiscal (fls. 13 e ss.), no qual consta excerto da Representação Fiscal para Fins Penais que evidencia a fraude no fornecimento dos recibos emitidos pelo psicólogo Carlos Augusto Rezende.

Em apertada síntese os indícios contra o quanto firmado pelo referido profissional :

- a) patrimônio e movimentação financeira incompatível com os supostos rendimentos correspondentes aos recibos emitidos;
- b) supostos rendimentos muito superiores ao que seria possível obter em um ano, tomando por base os dados médios dos recibos emitidos e número de consultas possíveis no mesmo período;
- c) a quantidade de consultas de cada suposto paciente é inusitada e nada razoável; e

- d) diversos outros contribuinte que se utilizaram dos recibos do mesmo profissional declaram que as informações não são verídicas.

As despesas declaradas como pagas a esse profissional foram objeto da multa qualificada enquanto em relação às demais, glosadas na parte em que foram reembolsadas pelo plano de saúde, aplicou-se a multa de ofício regular.

Na impugnação, foi alegado:

- a) o indevido uso de prova emprestada;
- b) a autoridade fiscal houvera reconhecido diversos serviços médicos prestados por clínica, laboratórios e hospitais no mesmo período, o que comprova que o contribuinte necessitou de atendimento psicológico;
- c) as evidencias que o Fisco registrou contra o profissional não podem ser utilizadas contra o contribuinte, uma vez que a má-fé não se presume;
- d) não há prova da inidoneidade dos recibos que o contribuinte utilizou;
- e) não cabe a aplicação da multa qualificada sem a demonstração do dolo do contribuinte;
- f) possui idade avançada, o que demanda maiores cuidados com a saúde; e
- g) apresenta exames, receitas médicas e laudos.

O fundamento do acórdão recorrido é que;

- a) os recibos apresentados não são prova absoluta, pois no caso houve dúvida quanto à efetividade dos gastos o que autoriza que a autoridade fiscal solicite elementos adicionais que demonstrem de forma absoluta a veracidade do quanto foi declarado;
- b) a autoridade fiscal realizou vasto trabalho investigativo que reuniu diversos indícios convergente de que o profissional teria praticado a chamada “venda/majoração de recibos”;
- c) o impugnante não apresentou dados objetivos que pudessem comprovar o efetivo pagamento ao profissional;
- d) a multa qualificada foi corretamente aplicada, pois houve o dolo conceituado no inciso I do art. 18 do Código Penal descrito pela autoridade fiscal como a utilização de despesas que sabia inexistentes com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto, obtendo vantagem ilícita em benefício próprio; e

- e) não houve contradita específica em relação às despesas glosadas por terem sido reembolsadas.

Ciência em 21/07/2011.

O Recurso voluntário foi interposto no dia 19/08/2011 contendo as seguintes alegações:

1. todos os recibos comprobatórios foram apresentados à autoridade fiscal, a tempo e a contento, sem qualquer falta de informação, rasura ou erro que pudesse justificar a desconsideração sumária, além de o contribuinte ter apresentado diversos outros documentos, como exames, receitas médicas e laudos, porém a autoridade fiscal não apontou objetivamente a existência de qualquer prova que pudesse acarretar a desconsideração da documentação apresentada, ao passo que o acórdão somente aceitou as deduções mediante a apresentação de cheques ou saques bancários correspondentes e implicou em arbitrariedade;

2. a glosa das despesas baseou-se em prova emprestada de procedimento alheio ao recorrente, impondo uma presunção de má fé;

3. o Fisco tem o ônus de provar a inidoneidade dos recibos, que são hábeis a provar as despesas e autorizar as dedução conforme precedentes deste Conselho indicados;

4. a exigência de outros documentos comprobatórios somente se justifica quando comprovada a fraude, tal como afirmado em precedente do CARF indicado;

5. a multa qualificada é indevida porque não foi comprovado o dolo do recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

A autuação refere-se a dois grupos de glosas de despesas médicas: um de menor valor, alusivo às despesas reembolsadas pelo Plano de Saúde; outro refere-se aos recibos emitidos pelo psicólogo Carlos Augusto Rezende de cuja glosa decorreu aplicação de multa qualificada.

Não houve qualquer contestação em relação à glosa motivada pelo reembolso do plano de saúde, matéria objeto de preclusão, que sequer integra o litígio.

O mérito a ser apreciado é comprovação das deduções de despesas médicas glosadas por falta de comprovação do que as autoridade fiscais comumente vem denominando de “efetivo desembolso”.

Em casos desta natureza, a princípio, os recibos emitidos por profissionais legalmente habilitados que atendam às formalidade legais são hábeis a comprovar as deduções

pleiteadas, mas, em havendo fortes indícios de que a documentação é inidônea, existe o direito-dever de o fisco intimá-lo a comprovar o desembolso e prestação do serviço por outros meios de prova.

Tal como alegado pelo recorrente, a decisão sobre a dedutibilidade ou não da despesa médica merece análise caso a caso, consoante os elementos trazidos aos autos, tanto pelo fisco como pelo contribuinte, os quais serão decisivos para a formação da livre convicção do julgador, tendo como ponto de partida a imputação feita no lançamento.

Nestes autos, a autoridade fiscal apontou adequadamente, no Relatório da Ação Fiscal (fls. 13 em diante), as razões pelas quais os recibos emitidos pelo psicólogo Carlos Augusto Rezende não são suficientes para provar o pagamento das despesas declaradas.

Embora tenham sido colhidas as informações em procedimento contra o profissional, foram diligenciados diversos outros contribuinte cujas respostas não deixam dúvidas sobre a fragilidade de recibos emitidos pelo referido psicólogo.

Sem prejuízo da leitura integral do supramencionado relatório, citam-se as principais evidências que caracterizaram os indícios que desabonam os recibos:

a) o patrimônio e movimentação financeira do profissional são incompatíveis com o valor total dos supostos rendimentos correspondentes aos recibos que emitia;

b) os supostos rendimentos do psicólogo são muito superiores ao que seria possível obter em um ano tomando por base os dados médios dos recibos emitidos e número de consultas possíveis no mesmo período, não seria possível realizar tantas consultas quanto os ditos recibos noticiam;

c) a quantidade de consultas de cada suposto paciente é inusitada e nada razoável, com casos de impossibilidade material e lógica de tantas consultas; e

d) diversos outros contribuinte que se utilizaram dos recibos do mesmo profissional fornecem informações no sentido da falsidade dos documentos que aquele profissional emitira.

Com acerto o acórdão recorrido consignou que a existência de indícios fortes e convergentes autoriza a exigência de outros elementos além dos recibos, ao passo que o recorrente não trouxe um elemento consistente de que tenha se tratado com o referido psicólogo e que tenha pago os valores que constaram nos recibos.

Os demais elementos que o recorrente apresentou (receitas, exames) não mantêm qualquer relação com tratamento com o referido psicólogo nem com as despesas em questão, de forma que não servem como meio de prova para o fim ora examinado.

Outrossim, o fato de outras despesas terem sido acatadas não permite presumir que as despesas com o psicólogo também o foram, por todas as evidências acima descritas e também por que as demais despesas foram de menor proporção e sem relação comprovada com o suposto tratamento psicológico a que se refeririam os recibos em análise.

Desta maneira, o acórdão recorrido não merece reparo quanto à manutenção da glosa de despesas médicas.

Não obstante, é com máxima cautela que se deve imputar a qualificação da multa.

Sob a perspectiva eminentemente jurídica, o comando do art. 112 do CTN prescreve a interpretação mais benigna ao acusado em caso de dúvida, sendo princípio geral que o dolo não se presume, se comprova.

Sob o prisma fático-probatório, consigna-se que os indícios foram colhidos com base em informações de terceiros que desabonam os recibos do psicólogo como meio de prova, mas não há uma evidência objetivamente dirigida ao recorrente que caracterize, de forma indubitável, o dolo.

Não há a Súmula de Documentação Ineficaz, que motivaria aplicar a Súmula CARF nº 28, nem uma informação do psicólogo que vá de encontro ao recibo emitido *em nome do recorrente*.

Colhem-se os seguintes precedentes:

MULTA QUALIFICADA Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 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°. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude.(...) (Acórdão 2202-002.296, de 14/05/2013)

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

DESPESAS MÉDICAS. INDEDUTIBILIDADE. Somente são dedutíveis as despesas com profissionais de saúde efetivamente comprovadas. A dedução de despesas médicas fica condicionada à comprovação da efetividade dos serviços ou dos correspondentes pagamentos, de modo a formar o convencimento de sua efetividade. MULTA QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. INOCORRÊNCIA. Incabível a aplicação de multa de ofício qualificada se não restar devidamente provado o evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº4.502 de 30 de novembro de 1964.(Acórdão 2802-001.740, de 11/07/2012)

A autoridade fiscal baseou-se na reiteração da conduta em exercícios seguintes como prova do evidente intuito doloso, porém a jurisprudência do CARF tem considerado que a conduta reiterada não é suficiente para qualificar a multa de ofício, como se exemplifica pelos precedentes abaixo da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2000, 2001, 2002 MULTA QUALIFICADA - REQUISITO - DEMONSTRAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A qualificação da multa de ofício, conforme determinado no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996, só pode ocorrer quando restar comprovado no lançamento, de forma clara e precisa, o evidente

*intuito de fraude. A existência de depósitos bancários em contas de depósito ou investimento de titularidade do contribuinte, cuja origem não foi justificada, **independentemente da forma reiterada** e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada. MULTA AGRAVADA - NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - IMPOSSIBILIDADE - Quando se intima o sujeito passivo a apresentar provas que a lei define como de responsabilidade dele e que se consubstanciam nos meios hábeis à conformação ou não da presunção, a não apresentação destas provas tem por única decorrência ter-se por verdade aquilo que a hipótese legal presume, não sendo suficiente para o agravamento da penalidade.(acórdão 9101-001.615, de 16/04/2013) (grifos acrescidos)*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001 IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA E/OU ELEVADO MONTANTE MOVIMENTADO. IMPOSSIBILIDADE QUALIFICAÇÃO. De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a qualificação da multa, **sobretudo quando a autoridade lançadora utiliza como lastros à sua empreitada a simples reiteração da conduta** e/ou o volume/montante da movimentação bancária do contribuinte, fundamentos que, isoladamente, não se prestam à aludida imputação, consoante jurisprudência deste Colegiado. (...)(grifos acrescidos) (acórdão 9202-002.653, de 24/04/2013)*

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GLOSAS DESPESAS MÉDICAS, PENSÃO, DEPENDENTES E INSTRUÇÃO. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA. IMPOSSIBILIDADE AGRAVAMENTO. De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a aplicação da multa qualificada, **sobretudo quando a autoridade lançadora utiliza como lastro à sua empreitada a simples reiteração da conduta**, fundamento que, isoladamente, não se presta à aludida imputação, consoante jurisprudência deste Colegiado. Recurso especial negado. (acórdão 9202-002.341, de 24 de setembro de 2012, no mesmo sentido o acórdão 9202-002.340, de mesma data) (grifos acrescidos)*

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2002, 2003, 2004 IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONDUTA REITERADA. MULTA QUALIFICADA. IMPOSSIBILIDADE. A apontada conduta reiterada de pessoa física nos exercícios de 2002, 2003 e 2004, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei n.º. 9.430, de 1996. Precedentes da 2ª Turma da CSRF. RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTOS DIFERENTES DE NOTAS FISCAIS E DOCUMENTOS OFICIAIS. POSSIBILIDADE. É admitida a comprovação de receitas da atividade rural com documentos diversos daqueles usualmente utilizados para esse fim, como ocorreu no presente caso, posto que comprovada está a receita oriunda de venda de gado. Mesmo admitindo a comprovação de receitas da atividade rural com documentos diversos daqueles usualmente utilizados para esse fim, o contribuinte não logrou êxito nesta comprovação. Pelo contrário, o fisco promoveu a glosa das receitas de atividade rural com a venda de cereais porque comprovou que o recorrente não exerceu a referida atividade em decorrência da inexistência das despesas necessárias e imprescindíveis à alegada produção agrícola. Recurso especial da Fazenda Nacional negado. Recurso especial do Contribuinte provido em parte. (acórdão 9202-002.361, de 25 de setembro de 2012). (grifos acrescidos)

Enfim, de um lado o recorrente não se desincumbiu de provar as despesas, de outro, o Fisco não se desincumbiu do dever de provar o dolo, o que justifica manter a glosa, porem desqualificar a multa, exigindo-a no patamar da multa de ofício regular (75%).

Diante do exposto, deve-se DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso