



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO



Processo nº 10650.001304/2007-78
Recurso nº 165.174 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.334 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2009
Matéria Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF
Recorrente AYRES DUMONT DE PAIVA BORGES
Recorrida 1ª Turma/DRJ-Juiz de Fora/MG

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Ano Calendário: 2003 e 2004

DESPESAS MÉDICAS - FALTA DE COMPROVAÇÃO - RECURSO IMPROVIDO. Em conformidade com o artigo 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995, todas as deduções da base de cálculo do imposto de renda estão sujeitas à comprovação, a juízo da autoridade lançadora. Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas. Nos casos em que há elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte prove a realização das despesas deduzidas a título de tratamento médico, mantém-se a exigência do crédito tributário.

DESPESAS DEDUTÍVEIS - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS - LANÇAMENTO PROCEDENTE. Somente são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda as despesas cujo pagamento e os serviços sejam efetivamente comprovados, sendo que a falta de apresentação de recibos ou de quaisquer documentos hábeis e idôneos que comprovem os dispêndios ou a efetiva prestação dos serviços enseja a glosa das despesas para fins de dedução de Imposto de Renda Pessoa Física.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – DESPESAS FICTÍCIAS – 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 nº 4.502/64. Comprovado que o contribuinte, reiteradamente, criou despesas fictícias ou majorou despesas existentes, é de se manter a qualificação da multa de ofício.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Presidente

VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE

Relatora

FORMALIZADO EM: 30 OUT 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho e os (Conselheiros Convocados), Julio Cezar da Fonseca Furtado e Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

O contribuinte foi autuado no valor total de R\$ 20.174,82, sendo R\$ 6.875,00 de imposto, R\$ 2.987,32 de juros de mora, R\$ 10.312,50 de multa proporcional.

De acordo com o Auto de Infração de fls. 03/06, contra o contribuinte foram imputadas as seguinte infrações:

001 – Dedução da base de cálculo pleiteada indevidamente (ajuste anual) Dedução indevida de despesas médicas

Na descrição os fatos que levaram ao lançamento de ofício, a autoridade fiscal expõe o que segue (fls. 04):

“Glosa das deduções de despesas médicas relativas a supostos atendimentos pela profissional CLAUDIA MARIA BASIL ANTONIO CARVALHO, CPF 772.677.616-15, nos anos-calendário de 2003 e 2004, respectivos exercícios 2004 e 2005 nos valores de R\$ 15.000,00 e R\$ 10.000,00 respectivamente.

A Delegacia da Receita Federal em Varginha/MG, em trabalho de fiscalização junto à profissional CLAUDIA MARIA BASIL ANTONIO CARVALHO, detectou a emissão fraudulenta de recibos odontológicos pela mesma, sem a respectiva contraprestação de serviços, no procedimento popularmente conhecido como “venda de recibos”.

Às fls. 27, consta Termo de Declaração prestado pela Sra. CLAUDIA MARIA BASIL ANTONIO CARVALHO, no qual declara que “vendeu” recibos médicos para várias pessoas.

Processo nº 10650.001304/2007-78
Acórdão n.º 2102-



Desta forma, havendo elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, surge a obrigação do contribuinte de provar, de forma convincente e inequívoca, a efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento.

Neste ponto noto que o Fisco possui elementos suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos no presente caso. Haja vista que a Sra. Claudia Maria Basil Antonio Carvalho – CPF: 772.677.616/-15 (odontóloga), profissional que emitiu todos os recibos médicos apresentados pelo recorrente para fins de dedução de imposto de renda (fls. 15/20), afirma de forma expressa que nos anos-calendário de 2000 a 2003 “vendeu” recibos médicos para várias pessoas a fim de obter vantagem pecuniária, a qual variava entre 1% e 2% sobre o valor dos recibos, conforme fica evidente no Termo de Declaração de fls. 27.

Note-se inclusive que tais informações foram prestadas pela Sra. Claudia Maria Basil Antonio Carvalho no curso de procedimento fiscal contra esta instaurado, perante autoridade fiscal, na Delegacia da Receita Federal em Varginha/MG. Vejamos a parte da declaração em que a profissional afirma a comercialização de recibos médicos:

“(...) que, nos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, vendeu recibos para várias pessoas e que cobrava entre 1% e 2% do valor do recibo, e que repassou a maior parte dos recibos para os Senhores Antonio Regis Wander Vilela, de Campo Belo/MG, e Eron Furtado Correa ME, de Arcos/MG, que lhe pagavam em dinheiro e cheques, e que estas duas pessoas repassavam os recibos para outras pessoas; (...)”

Inclusive, as irregularidades relativas aos recibos emitidos pela Sra. Claudia Maria Basil Antonio Carvalho também ficam evidenciados na descrição dos fatos elaborada pela autoridade fiscal às fls. 04/05, bem como pelos documentos de fls. 24/25, 28/29, cujas declarações manuscritas pela Sra. Claudia Maria Basil Antonio Carvalho reforçam a prova da ocorrência da comercialização indevida de recibos médicos.

Nesse sentido, havendo elementos mais do que suficientes para que o Fisco afaste a presunção de veracidade dos recibos apresentados pelo contribuinte, esclareço que somente são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda as despesas médicas cujo pagamento e a ocorrência dos serviços sejam efetivamente comprovados, de modo que nos casos de evidentes indícios de fraude não basta a simples apresentação de recibos, sem quaisquer exames médicos ou outros meios de prova relacionados ao pagamento das despesas.

Nesse passo, analisando a documentação apresentada pelo contribuinte no intuito de provar a efetiva prestação dos serviços médicos, bem como o efetivo pagamento destes, noto que não existe nos autos quaisquer documentação hábil e idônea nesse sentido.

Isto porque, inicialmente o recorrente apresenta a planilha de pagamentos/desembolsos de despesas às fls. 59/60, a qual se repete em sede recursal às fls. 106/107. Todavia, é evidente que estas planilhas/demonstrativos em comento foram elaborados unilateralmente pelo próprio contribuinte, não tendo o condão de comprovar qualquer tipo de desembolso dos valores alegados. Ou seja, não se trata de documentação hábil e idônea a comprovar os fatos requisitados pelo Fisco.

Adiante, o recorrente apresenta às fls. 66/70, declarações por ele prestadas, bem como declarações prestadas pela Sra. Cláudia Maria Côrtes Borges (sua esposa), todas com firma reconhecida. Entretanto, tais documentos também são produzidos unilateralmente

pelo recorrente e por sua esposa, não servindo de forma alguma como meio de prova hábil a demonstrar a efetiva ocorrência dos serviços médicos declarados.

Ademais, tais declarações possuem a mesma eficácia das argumentações trazidas em sede de impugnação e recursal, posto que negam as infrações imputadas, sem carrear qualquer prova dos fatos que interessam à solução da lide, permanecendo no plano das conjecturas.

Ainda, no sentido de provar suas alegações, o contribuinte apresenta extratos bancários às fls. 71/86, afirmando constarem dos respectivos extratos a prova da compensação dos cheques utilizados para o pagamento das despesas médicas glosadas.

Contudo, muito embora o contribuinte aponte nos extratos os cheques que alega terem sido destinados ao pagamento das despesas médicas glosadas, é evidente que a simples demonstração dos extratos nada comprova, posto que nestes não existe qualquer referencia ou menção de que os cheques compensados tenham efetivamente sido utilizados para o pagamento de despesas médicas, muito menos as despesas médicas glosadas pela autoridade fiscal.

Com efeito, caberia ao contribuinte apresentar a cópia dos referidos cheques nominativos à Sra. Claudia Maria Basil Antonio Carvalho, nos termos do inciso III, do artigo 80 do RIR/99, apontando os valores e datas relativos aos recibos apresentados, de forma a demonstrar, com coincidência de datas e valores, o efetivo pagamento dos serviços alegados. Porém, isto não ocorre, de forma que os extratos bancários apresentados, desacompanhados de outros documentos que evidenciem que os cheques foram destinados ao pagamento das despesas médicas, não podem ser considerados hábeis e idôneos a comprovar as alegações do contribuinte.

Importa destacar também que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado. Logo, cabe apenas ao sujeito passivo, e não ao Fisco, neste caso, trazer os elementos de prova no sentido de comprovar a efetiva prestação dos serviços médicos utilizados para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda ao longo dos períodos base analisados.

Assim, providências que o próprio contribuinte poderia ter tomado para provar suas alegações, mas que ao invés disso impõe a responsabilidade ao Fisco, não devem ser acolhidas. Ou seja, poderia o recorrente ter apresentado exames médicos, orçamentos ou mesmo receituários, que evidenciassem a efetiva prestação de serviços médicos, no entanto não o fez.

Ademais, nota-se que o contribuinte teve, durante todo o procedimento de fiscalização, e, posteriormente, em sede de impugnação, a possibilidade de apresentar quaisquer documentos que pudessem ao menos trazer indícios sobre as despesas deduzidas e as efetivas prestações de serviços médicos. Entretanto, compulsando os autos, não é possível a constatação de qualquer documento que pudesse demonstrar tais fatos ainda que em parte.

Como já ventilado, cabe ao contribuinte a comprovação dos valores declarados como despendidos, posto que a presunção de veracidade dos recibos médicos foi totalmente afastada, ante as declarações prestadas pela própria profissional emitente dos recibos no sentido de negar os fatos neles constantes. Assim, não há neste caso que se imputar

Processo nº 10650.001304/2007-78
Acórdão n.º 2102-

S2-CIT2



a obrigatoriedade de diligências ao Fisco, visto que cabe à parte a produção das provas que entender necessárias à comprovação de suas alegações.

Nesse diapasão observo que o art. 332 da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, estabelece que *“todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou defesa”*.

Desse modo, não havendo hierarquia do valor probante dos meios de prova, excetuado o uso de provas ilícitas (art. 5º, inciso LVI da Constituição Federal de 1988), pode-se provar qualquer situação de fato por qualquer via. Nesse sentido, repiso que seria aceitável que o recorrente apresentasse, por exemplo, cópia dos exames médicos, receituários, orçamentos de tratamento odontológico, documentos relativos aos tratamentos aos quais teria sido submetido, até porque, estes documentos a respeito dos tratamentos e evoluções clínicas normalmente ficam em posse do paciente.

Enfim, por tudo quanto exposto, fica evidente que a falta de apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem os dispêndios ou a efetiva prestação dos serviços enseja a glosa das despesas para fins de dedução de Imposto de Renda Pessoa Física, uma vez que foi afastada a presunção de veracidade dos recibos médicos, de forma que o contribuinte, intimado a provar as deduções não o fez a contento, motivo pelo qual se deve manter a glosa, e, consequentemente, o auto de infração efetuado pela autoridade fiscal.

(b) Multa qualificada – fraude, dolo ou simulação:

Muito embora o contribuinte não conteste expressamente a aplicação da multa qualificada no presente caso, entendo necessária a abordagem da questão. Isto porque, no caso, conforme justificado às fls. 05 pela autoridade fiscal, foi aplicada a multa no percentual de 150% pela inidoneidade dos recibos médicos apresentados pelo recorrente.

Contudo, entendo que neste caso há de ser mantida no caso em análise ação dolosa ou fraudulenta ao recorrente. Isto porque, o dolo implica conteúdo criminoso, ou seja, a intenção criminoso de fazer o mal, de prejudicar, de obter o fim por meios escusos. Para caracterizar dolo, o ato deve conter quatro requisitos essenciais: (a) o ânimo de prejudicar ou fraudar; (b) que a manobra ou artifício tenha sido a causa da feitura do ato ou do consentimento da parte prejudicada (c) uma relação de causa e efeito entre o artifício empregado e o benefício por ele conseguido; e (d) a participação intencional de uma das partes no dolo.

Exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

Pois bem. Analisando os fatos e documentos trazidos neste processo, entendo que a declaração prestada pela Sra. Claudia Maria Basil Antonio Carvalho (fls. 27) não somente afasta a presunção de veracidade dos recibos apresentados pelo recorrente, como também demonstra que o recorrente utilizou de documentos falsamente produzidos para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda.

Isto porque, conforme já informado, a profissional que forneceu os recibos ao recorrente (*CLAUDIA MARIA BASIL ANTONIO CARVALHO*) **afirmou em que “vendeu” recibos médicos a diversas pessoas nos anos-calendários voga.**

Isto fica evidente pelos documentos acostados aos autos nos termos já expostos quando da análise do mérito, bem como pelos fatos descritos pela autoridade fiscal, conforme abaixo citado:

“A Delegacia da Receita Federal em Varginha/MG, em trabalho de fiscalização junto à profissional CLAUDIA MARIA BASIL ANTONIO CARVALHO, detectou a emissão fraudulenta de recibos odontológicos pela mesma, sem a respectiva contraprestação de serviços, no procedimento popularmente conhecido como “venda de recibos”

Daí, obviamente, cabe ao recorrente comprovar a efetiva prestação dos serviços médicos, sendo possível afirmar, pelo que consta dos autos, que houve a “comercialização” de recibos emitidos pela profissional em comento. Ou seja, não entendo que o contribuinte tão somente deixou de comprovar a efetividade dos serviços médicos prestados, mas também que fica evidente a fraude, vez que a autoridade fiscal carrou aos autos provas suficientes que caracterizam o evidente intuito de fraude por parte do contribuinte.

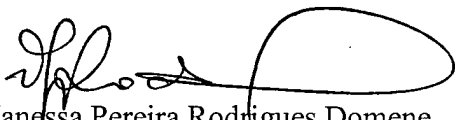
Aplicável, portanto, a multa qualificada prevista nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/1964 e artigo 44 da Lei nº. 9.430/96, nos casos em que fica caracterizado o intuito de fraude, não se tratando neste caso de mera falta de comprovação de prestação de serviços médicos e dos seus respectivos pagamentos por parte do recorrente, mas sim de utilização de documentos declaradamente falsos por seu emitente.

Portanto, a qualificação da multa ocorreu por ter a autoridade fiscal considerado inidôneos os recibos apresentados com base em depoimento da profissional que emitiu os recibos, no qual afirma que tais recibos eram falsos e que de fato recibos foram “comercializados” nos anos-calendário em análise, fato este que sem dúvida é suficiente para que se aplique a multa qualificada.

Sendo assim, é de rigor a manutenção da multa qualificada de 150%, nos termos em que aplicada pela autoridade fiscal.

Pelo exposto **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO** do contribuinte.

Sala das Sessões, em 24 de setembro de 2009


Vanessa Pereira Rodrigues Domene