



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

Processo n° 10820.000212/2010-77
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.254 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA
Recorrente GENI DAS NEVES CARNEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA.

Exigida prova de efetivo desembolso da despesas declarada, cabe a contribuinte demonstrar a sua ocorrência.

MULTA QUALIFICADA.

Somente é cabível a aplicação de multa de ofício na sua forma qualificada, se restar comprovado o dolo sonegação ou fraude do contribuinte.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se a qualificadora da multa aplicada com a sua redução ao patamar ordinário de 75%. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Thiago Duca Amoni, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior, que deram provimento integral ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Sergio da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Maurício Nogueira Righetti, Paulo Sergio da Silva, Renata Toratti Cassini e Thiago Duca Amon (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 164) pelo qual o recorrente se indispõe contra decisão em que a autoridade de piso considerou apenas parcialmente procedente a impugnação apresentada contra lançamento de IRPF, no valor de R\$ 14.304,95 (acrescidos de juros e multa), incidente sobre glosa deduções indevidas de despesas médicas, declaradas pelo contribuinte na DIRPF 2006 a 2008.

Ao relatar o processo, a autoridade de piso assim resumiu os fatos ocorridos até então:

1.1. Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 123), o procedimento teve origem na apuração da seguinte infração:

**- Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual)
- Dedução Indevida de Despesas Médicas**

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2005	16.958,00	150
31/12/2006	14.050,00	150
31/12/2007	21.160,00	150

Enquadramento legal: art. 11. § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43; arts. 73 e 80 do RIR/99.

1.2. Do Termo de Constatação Fiscal (fls. 111/117), constam, em síntese, as seguintes informações:

1.2.1. Analisados os documentos/esclarecimentos apresentados pelo contribuinte em relação às Declarações de Ajuste Anual, exercícios 2006, 2007 e 2008, em atendimento à solicitação contida no Termo de Intimação Fiscal (fls. 09), com Reintimação (fls. 12), verificou-se que o contribuinte pleiteou indevidamente as deduções de despesas médicas relativas aos profissionais abaixo mencionados:

- Silmara Cruzeiro, CPF nº 022.633.318-76. Glosada a despesa de R\$ 5.000,00, pleiteada no ano-calendário de 2005, por não ter sido comprovado o efetivo pagamento e a efetiva prestação de serviços. Aplicada a multa qualificada de 150% pelo evidente intuito de fraude;

- Miriam Cristina Lang Ferreira, CPF nº 119.951.008-78. Glosada a despesa de R\$ 2.958,00, pleiteada no ano-calendário de 2005, por não ter sido comprovado o efetivo pagamento e a efetiva prestação de serviços. Aplicada a multa qualificada de 150% pelo evidente intuito de fraude;

- Isamara de Almeida Neto, CPF nº 014.700.058-08. Glosada a despesa de R\$ 9.000,00, pleiteada no ano-calendário de 2005, por não ter sido comprovado o efetivo pagamento e a efetiva prestação de serviços. Aplicada a multa qualificada de 150% pelo evidente intuito de fraude;

- Angela Corbucci de Moraes, CPF nº 308.975.858-01. Glosadas as despesas de R\$ 11.400,00 e R\$ 11.760,00, pleiteadas, respectivamente, nos anos-calendário de 2006 e 2007, por não ter sido comprovado o efetivo pagamento e se tratar de prestação de serviços, nutricionista, que não dedutíveis por ausência de previsão legal. Aplicada a multa qualificada de 150% pelo evidente intuito de fraude;

- Gisele Caliani Moscateli, CPF nº 268.867.608-31. Glosadas as despesas de R\$ 8.500,00, pleiteada no ano-calendário de 2007, por não ter sido comprovado o efetivo pagamento e a efetiva prestação de serviços. Aplicada a multa qualificada de 150% pelo evidente intuito de fraude;

- SGK Médicos Associados Ltda, CNPJ 67.649.004/0001-76. Glosadas as despesas de R\$ 2.650,00 e R\$ 900,00, pleiteadas, respectivamente, nos anos-calendário de 2006 e 2007, por não ter sido comprovado o efetivo pagamento e a efetiva prestação de serviços. Aplicada a multa qualificada de 150% pelo evidente intuito de fraude;

1.2.2. Informa ainda a autoridade atuante que foi formalizado Processo de Representação Fiscal Para Fins Penais envolvendo o contribuinte e as profissionais acima mencionadas, que será encaminhado ao Ministério Público Federal, tendo em vista o disposto nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

2. Cientificado da autuação em 14/03/2010 (fls. 127), o contribuinte protocolizou, em 06/04/2010, a impugnação de fls. 129/134, alegando, em resumo, o que segue:

1. a glosa baseou-se em mera presunção e indícios de veracidade, sendo que a autoridade fiscal deve provar, e não presumir, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, pois os princípios da legalidade, da tipicidade fechada, da vedação de integração analógica positiva e da benigna ampliada afastam a possibilidade de adoção criterial das presunções e indícios serem adotadas como técnicas impositivas, citando doutrina sobre a matéria.;
2. o Fisco, para glosar as despesas médicas e odontológicas deduzidas pela impugnante, fundamentou-se tão-somente no fato da existência da emissão de recibos sem a efetiva contraprestação dos serviços pelos profissionais de saúde, afirmando serem inidôneos, sem, no entanto, apresentar provas da ausência da realização dos serviços. Não demonstrando a Fazenda Nacional a ausência da prestação dos serviços médicos e odontológicos apresentados pela impugnante, bem como a existência de qualquer outro tipo de prova, não há que ser mantido o auto de infração ora em questão, não sendo admitido pela doutrina e jurisprudência a presunção de sonegação;
3. a fiscalização questiona os valores dos tratamentos odontológicos e a escolha dos prestadores, não sendo um conhecedor do ramo odontológico e esquecendo-se que o paciente pode e deve escolher o profissional de sua confiança em qualquer lugar do Brasil;
4. as despesas com nutricionista não foram consideradas despesas médicas, mas o nutricionista é o único profissional habilitado a prescrever dietas, o que nenhum médico está habilitado, sendo que quem procura um nutricionista é porque está com problemas de saúde, de modo que pode o contribuinte deduzir os gastos com esses profissionais da base de cálculo de seu imposto de renda;
5. Em face do exposto, requer que o cancelamento do referido Auto de Infração e seu conseqüente arquivamento.

Ao analisar o caso, entendendo a autoridade de piso que a contribuinte não conseguiu demonstrar a efetivo pagamento da despesa médica declarada e que os elementos constantes do autos demonstram o seu dolo de fraude, decidiu pela improcedência da impugnação.

Irresignado, o contribuinte apresentou o recurso voluntário contestando a inversão do ônus da prova, por entender que caberia ao fisco provar que não realizou a despesas declarada e, para fundamentar sua alegação, cita doutrina e ementas de diversas decisões judiciais, pedindo ao final o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Sergio da Silva, Relator.

Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais para sua admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Quanto às alegações do recorrente

Quanto ao questionado ônus da prova, por entender que deve ser aplicado no presente voto o mesmo juízo adotado pela autoridade de piso, com fulcro no art. 57, §3º, do RICarf, colaciona-se o seguinte excerto do acórdão recorrido, tratando da matéria.

4.1. A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos efetuados a esse título durante o ano-calendário. A legislação ainda exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício. É isto que dispõem o artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250 de 26/12/1995 e o parágrafo 3º, artigo 11, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943:

Lei nº 9.250/1995

"Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário 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, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...)"

4.2. O mesmo diploma legal prevê, ainda, no § 2º, inciso III, do artigo 8º, que a possibilidade de dedução prevista na alínea "a" do inciso II, limita-se a pagamentos comprovados e, logo a seguir, enumera os requisitos formais dos quais os recibos devem ser revestidos, com o nome do emitente, endereço, CPF e CNPJ.

4.3. Esta norma, no entanto, não dá aos tais comprovantes, ainda que presentes todas estas formalidades, valor probante absoluto. A apresentação de recibos com nome e endereço do emitente tem potencialidade probatória relativa e esta deve ser limitada por todos os outros elementos de convicção coletados pelo auditor no decorrer da ação fiscal. Dessa forma, havendo nos autos indícios que possam trazer dúvidas quanto à veracidade das informações contidas nos recibos, mesmo que estes contenham todos os requisitos formais exigidos, o § 3º, do artigo 11, do Decreto-Lei nº 5.844/1943, abaixo transcrito, permite que a fiscalização exija provas complementares àquela descritas pela Lei nº 9.250/1995:

Decreto-Lei nº 5.844/1943:

"Art. 11 - Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

(...)"

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora."

4.4. É de se ter em conta, ao examinar esta questão, que a comprovação de despesas médicas por meio de recibos emitidos por profissionais de saúde é muito frágil. A apresentação de recibos, em muitos casos, deve servir apenas como ponto de partida para a comprovação das despesas declaradas, não podendo a autoridade fiscal se satisfazer somente com estes documentos.

4.5. A prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem não só a efetividade do pagamento, mediante cópia de cheques nominativos e de extratos bancários, mas também a realização dos serviços prestados pelos profissionais. O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal.

4.6. Como se vê, o ônus da prova recai sobre aquele de cujo benefício se aproveita. Cabe assim, ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em suas declarações de rendimentos, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco. Prova que deve estar amparada em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar cabal e inequivocamente o que foi declarado/pleiteado.

É este, também, o entendimento da jurisprudência administrativa:

“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. CSRF/01-I.458/92 – DO 19/01/1995).

4.7. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas, sim, ao sujeito passivo apresentar elementos que dirimam quaisquer dúvidas que pairam a esse respeito sobre o documento.

Assim, entendo que não cabe razão à contribuinte quanto a este item.

Da multa aplicada na forma qualificada

Quanto à alegação do contribuinte de que a fiscalização não demonstrou a existência de intenção de dolo em sua conduta a justificar a dobra da multa de ofício, de fato analisado os autos, não se encontrou elementos capazes de amparar a cobrança da multa de ofício aplicada na forma qualificada, razão pela qual entende-se que tal multa deve ser reduzida ao seu percentual ordinária de 75%.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **CONHECER** do recurso voluntário e, no mérito, por dar-lhe **PROVIMENTO PARCIAL** afastando a qualificação da multa, de forma a fixá-la no percentual mínimo de 75%.

Assinado digitalmente
Paulo Sergio da Silva – Relator