



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

Processo nº 10820.001808/2007-99
Recurso nº 166.414 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.138 – 1ª Turma Especial
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria IRPF
Recorrente APARECIDA BENEDITA DE OLIVEIRA CARNEIRO
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - IMPROCEDÊNCIA - São improcedentes as arguições de nulidade quando ausentes nos autos qualquer uma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

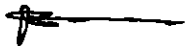
DESPESAS MÉDICAS - APRESENTAÇÃO DE RECIBOS - SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO - POSSIBILIDADE - Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos, mormente quando desproporcionais aos rendimentos declarados. Nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - RECIBOS MÉDICOS INIDÔNEOS - CABIMENTO - A utilização de recibos médicos inidôneos, tão-somente com o propósito de reduzir a base de cálculo do imposto devido, caracteriza o evidente intuito de fraude, justificando a imposição da multa de ofício qualificada.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e do acórdão de primeira instância, indeferir o pedido de realização de diligências e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto, Sandro Machado dos Reis e Júlio Cezar da Fonseca Furtado que desqualificavam a multa de ofício.


AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE

Presidente e Relatora

FORMALIZADO EM: 21 AGO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos (suplente convocado) e Margareth Valentini (suplente convocada).

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 728 a 735, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2002 a 2006, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 29.774,25, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora.

A autuação decorreu de glosa de despesas médicas, consoante relatado no Termo de Constatação Fiscal de fls. 710 a 727.

Quanto à qualificação da multa de ofício, a autoridade lançadora, após registrar as constatações, no caso, acerca de cada um dos profissionais emitentes de recibos, assim se manifestou:

"Diante do intuito doloso da contribuinte, ao utilizar documentos inidôneos, emitidos sem a efetiva prestação de serviços, e simulados com o propósito exclusivo de reduzir o montante do imposto devido, configura-se o evidente intuito de fraude e justifica-se a aplicação da multa qualificada, tipificada no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96."

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação (fls. 741 a 747), acatada como tempestiva. Alegou, consoante relatório do acórdão de primeira instância (fls. 752 e 753):

"a) preliminarmente, alega a nulidade do lançamento, vez que a pretensão foi formulada sem observância das regras de cumprimento do rito procedimental e processual;

b) deixa claro que sua impugnação é total, objetivando não apenas o excesso fiscal, mas também a grosseria das afirmações e insidiosas conclusões da autoridade lançadora e o agravamento da multa de ofício, visto que a situação fática não se deu como descrita nos autos;

c) as constatações feitas pela fiscalização são ofensivas, tendo em visto que todos os tratamentos de saúde relacionados foram realizados;



d) discorda da tese de que a apresentação de recibo não é suficiente para a comprovação do efetivo gasto com as despesas médicas; devendo a fiscalização provar as informações de inveracidade das despesas médicas;

e) "Querer que a mesma apresente os seus extratos bancários, que demonstrariam os saques efetivados de suas contas bancárias e os relacionariam com os pagamentos realizados aos profissionais que prestaram serviços à mesma, é uma medida sem precedentes, tendo em vista que seria colocar à disposição da Receita Federal, sem ordem judicial, o sigilo bancário da Impugnante, fato este, como já dito, não abarcado pelas normas constitucionais vigentes.

Por outro lado, é certo que o presente procedimento administrativo servirá, caso mantido Auto de Infração ora impugnado, como elemento embasador de uma futura pretensão criminal pelo Ministério Público Federal. E, assim sendo, mais este fato serve para demonstrar que a Impugnante não é obrigada a facultar ao órgão fiscalizador a sua documentação bancária, vez que, se tais documentos não fossem aceitos, estaria a Impugnante fazendo prova contra a sua própria pessoa, mais um fato constitucionalmente vedado.";

f) alega que quando se trata de tratamentos de saúde, não há parâmetros de valores a serem estipulados e não é obrigado o paciente a procurar apenas profissionais localizados no município de seu domicílio;

g) "Se isso não bastasse, as alegações de que há recibos de especialidades diferentes num mesmo dia, ou que há recibos sequenciais, são alegações imprestáveis para a caracterização do dolo da Impugnante, posto que o que interessa é o tratamento realizado e o pagamento efetivado e não as datas e seqüências, até mesmo porque são manuscritos e não informatizados, o que os torna passíveis de conflitos como os alegados pela fiscalização.

.....

Ainda, com relação aos demais argumentos tecidos pela fiscalização, cristalino está que também não merecem credibilidade, especialmente no que tange ao fato de haver mudanças de endereços dos profissionais liberais mencionados nos autos. Exemplo disso está no fato de que o Sr. Auditor Fiscal menciona que um dos profissionais mudou de endereço, da Rua XV de Novembro para a Rua Orensy Rodrigues da Silva.

Ora, trata-se de um despautério, pois o próprio fiscalizador não atentou para o fato de que houve mudança do nome da rua. Poderia o mesmo dizer que não tinha conhecimento a respeito. Porém, tal argumento não convence, já que unidade da Receita Federal em Andradina até recentemente funcionava na referida rua, inclusive no período em que houve a mudança de nome.

f

Outra coisa que não se compreende nas argumentações do Sr. Auditor Fiscal é alegação de que os profissionais que emitiram os recibos para a Impugnante não fizeram o pagamento do imposto devido através do Carnê-Leão.

Inconcebível e absurda tal afirmação. Será que a Impugnante é obrigada a fiscalizar tal ato de todo profissional que lhe atende? Quer o agente fiscal transmitir para a Impugnante uma responsabilidade que é dele (a de fiscalizar). Mais um disparate."

h) contesta a multa qualificada de 150%, por não ter ficado caracterizada a fraude;

i) referida multa qualificada é evidente excesso, já que a fraude não pode ser presumida, devendo restar cabalmente comprovada."

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A 3ª Turma da DRJ-São Paulo/SP II, consoante Acórdão de fls. 750 a 759, julgou procedente o lançamento.

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercicio: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA DEDUÇÃO.

As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, está sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto aqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam, na forma da lei, os prestadores de serviços ou quando esses não sejam habilitados. A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução, mormente quando, intimado, o contribuinte não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Cabível a exigência da multa qualificada prevista no art. 44, § 1º da Lei nº. 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, de 1964. A realização de operações tendentes a não pagar ou reduzir o tributo evidenciado na utilização de recibos médicos, os quais comprovadamente não se referem a pagamentos efetuados pelo contribuinte com o seu próprio



tratamento ou de seus dependentes, caracteriza simulação e, conseqüentemente, o evidente intuito de fraude, ensejando a exasperação da penalidade.

Lançamento Procedente”

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificada da decisão de primeira instância em 12/02/2008 (fls. 762), a contribuinte apresentou, em 13/03/2008, o Recurso de fls. 763 a 771, argumentando, em síntese, que:

- o lançamento é nulo, eis que efetuado sem observância das regras que regem a matéria;
- incabível a alegação de que apenas a apresentação dos recibos não é suficiente para a comprovação dos efetivos desembolsos;
- as glosas basearam-se em ilações e suposições, porém, não é a contribuinte quem deve comprovar seus gastos, mas o órgão fiscalizador que dispõe de meios suficientes para demonstrar suas afirmações contra a contribuinte;
- a apresentação de extratos bancários fere o sigilo bancário da contribuinte, que só poderia ser quebrado com autorização judicial;
- quanto à alegação de que os gastos com despesas médicas teriam sido elevados, não se pode ignorar que a recorrente tem mais de sessenta anos, é viúva, reside sozinha. Daí, se acautelar para manter sua saúde. Ademais, os gastos efetuados estão dentro de sua capacidade financeira;
- relativamente à realização de tratamentos em municípios diversos, insta frisar que são cidades nas quais seus filhos residem e apresentam excelentes condições de atendimento na área de saúde;
- igualmente despropositada para demonstrar o dolo a alegação de que, há recibos de cidades diferentes num mesmo dia, ou que há recibos sequenciais, pois o fato relevante é que os tratamentos foram realizados e os pagamentos efetivados;
- no tocante a preços médios de sessões de fisioterapia, não pode ser esquecido que há grande disparidade entre os preços praticados por diferentes profissionais, que a complexidade dos serviços prestados interfere no preço final e que os valores apresentados nos recibos podem representar várias sessões realizadas em um período;
- é desnecessário que conste dos recibos a complexidade do tratamento efetivado;
- não merece credibilidade o argumento de que um dos profissionais mudou de endereço, da Rua XV de Novembro para a Rua Orensy Rodrigues da Silva, pois o que houve foi mudança de nome da rua, a qual, por sinal, era local em que funcionava a unidade da Receita Federal em Andradina;

- quanto ao argumento de que os emitentes de recibo não teriam recolhido Carnê-Leão, vale registrar que a contribuinte não tem a responsabilidade de fiscalizar os referidos profissionais;
- todos esses argumentos foram desconsiderados na decisão recorrida;
- observa-se, desse modo, a ganância de se buscar meios de imputar à recorrente prática ilegal não cometida;
- a multa aplicada também é ilegal, eis que não houve a comprovação da fraude, e confiscatória;
- incabível se falar em sonegação e conluio. No máximo, a recorrente incorreu em inexatidão material nas declarações revisadas. Erros esses que foram reconhecidos e objeto de parcelamento em curso, conforme documento em anexo;
- foi negada oportunidade à recorrente de pagar o imposto sem acréscimo de multa de ofício, conforme previsto nas leis nºs 9.430, de 1996, art. 47, e 9.532, de 1997, art. 70;
- pede que se considere na apuração da verdade real que: além do imposto retido na fonte apurou saldo de imposto a pagar nas declarações de ajuste anual; os emitentes dos recibos, bem como a recorrente, jamais tiveram problemas com o Fisco; nenhum dos profissionais se recusou a prestar informações à Fiscalização, só deixando de apresentar documentos que não possuíam ou resguardados por sigilo bancário ou profissional; apresentou os recibos que comprovam os gastos declarados;
- por fim, solicita a realização de esclarecedoras diligências.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 772, que também trata do envio dos autos ao então Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

Voto

Conselheira AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE,
Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Registre-se, inicialmente, que, diferentemente do alegado, o documento que comprovaria o pedido de parcelamento do crédito tributário em discussão não instruiu o recurso de fls. 763 a 771.

Quanto aos requisitos específicos do Auto de Infração, destaque-se que houve o regular lançamento às fls. 728 a 735, procedimento administrativo, por meio do qual o servidor competente qualificou o sujeito passivo, descreveu os fatos, apontou as disposições

legais infringidas e a penalidade aplicável, e determinou a exigência com a respectiva intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, haja vista que o ilícito fiscal há de ser apenado onde quer que se detecte a sua ocorrência (art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores).

Portanto, todos os elementos essenciais do procedimento fiscal constam no Auto, dos quais foi regularmente cientificada a contribuinte de modo a lhe permitir conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado.

Como se demonstrará mais à frente, quando do exame do mérito, também não foi desrespeitada nenhuma regra que rege a matéria e que o servidor competente observou todos os princípios que norteiam a atividade administrativa previstos no “caput” do art. 37 da Constituição Federal, mesmo porque o administrador público está sujeito aos mandamentos da determinação legal em toda a sua atividade funcional.

Relativamente à alegação de que nem todos os argumentos da interessada teriam sido objeto de apreciação no acórdão recorrido, essa, igualmente, não merece acolhida. O fato é que os documentos e argumentos apresentados pela interessada não foram satisfatórios para demonstrar o direito pleiteado, pois, conforme consta do acórdão de fls. 750 a 759:

“18.A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.”

Nesse contexto, desnecessário rebater especificamente cada um dos argumentos da interessada, pois nenhum deles, isolada ou conjuntamente considerados, tem o condão de comprovar a efetividade dos serviços prestados e dos correspondentes pagamentos.

Não restou, dessa forma, especificada nenhuma hipótese que propicie a nulidade do Auto de Infração ou do acórdão recorrido, quais sejam, os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente, como também os despachos e as decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores).

No tocante ao pedido de realização de diligências, ressalte-se que cabe ao administrador tributário, por força do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores, determinar a realização de diligências e/ou perícias quando as entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

No presente caso, não se cogita a realização de diligência, pois, como bem exposto no acórdão recorrido, o ônus da prova do direito à dedução pleiteada é da contribuinte.

Relativamente às despesas médicas, a contribuinte pondéra que os recibos apresentados à Fiscalização provam o direito às deduções ali mencionadas.



No caso, tal como exposto no acórdão recorrido, entendo que a contribuinte está equivocada quanto à força probante dos recibos médicos apresentados.³ De fato, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamento os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, que contenham todas as indicações indispensáveis à identificação de quem efetuou o pagamento, em que data, referente ao tratamento de qual paciente, bem como a indicação do nome, endereço, CPF ou CNPJ do emitente. Todavia, a apresentação dos recibos não ilide o direito de o Fisco solicitar que a contribuinte comprove ou justifique a dedução declarada.

Por oportuno, confirmam-se as disposições legais sobre a matéria, consolidadas no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999:

"Art. 80 – Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250/95, art. 8º, II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250/95, art. 8º, §2º):

(...)

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento."

O mesmo Regulamento, em seu art. 73 e § 1º, 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 e § 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)."

Foi a lei, mais precisamente o Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º, que expressamente determinou que a contribuinte pode ser instada a comprovar ou justificar as deduções, deslocando para ela o ônus probatório.

No caso, a interessada apresenta diversos argumentos para defender que os recibos apresentados seriam prova suficiente de seu direito, porém não logrou, em momento nenhum carrear elementos de prova da efetividade dos serviços prestados e dos correspondentes desembolsos. Oras, como acertadamente registrado no acórdão recorrido:

p

“23. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, assume o risco da não comprovação da despesa, suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

24. Caberia, sim, à contribuinte, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas da efetividade da prestação dos serviços questionados, e não, simplesmente, ficar argumentando que os recibos apresentados são suficientes por si só para comprovar as despesas médicas lançadas em suas Declarações de Ajuste Anual, para não cooperar no ato de fiscalização.”

Portanto, não há como aceitar a dedução pleiteada.

Quanto à qualificação da multa de ofício, nas circunstâncias dos autos, diante dos diversos indícios convergentes detalhadamente relatados pela autoridade lançadora e da incapacidade da interessada de apresentar provas da efetividade dos serviços e correspondentes pagamentos, não se pode acatar a tese da recorrente de que teria havido apenas uma inexatidão material nas declarações revisadas. Examinando os autos, não vejo reparos a serem feitos no entendimento da autoridade lançadora de que ficou evidenciado o intuito de fraude, eis que a interessada utilizou-se do subterfúgio (simulação) para deduzir indevidamente valores da base de cálculo do imposto de renda, com a intenção de eximir-se do pagamento de tributos devidos por lei.

Nesse contexto, a multa aplicável às despesas médicas objeto da glosa acertadamente foi qualificada, por estar configurado o evidente intuito de fraude referido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

“Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

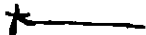
Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o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

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.”



Ante ao exposto, voto por REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e do acórdão recorrido, INDEFERIR o pedido de realização de diligências e, no mérito, por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 27 de julho de 2009


AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE