



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

Processo nº 10907.002668/2006-35
Recurso nº 165.170 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.369 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de outubro de 2009
Matéria IRPF - Omissão de rendimentos e glosa de despesas médicas
Recorrente GILBERTO JUVÊNCIO
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A observância dos preceitos legais nos procedimentos de fiscalização e dos princípios do processo administrativo fiscal garante o contraditório e a ampla defesa e afasta a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento.

DESPESAS MÉDICAS. INDÍCIOS DE NÃO-PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS CONSIGNADOS NOS RECIBOS.

Justifica-se a glosa de despesas médicas quando existem nos autos indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos apresentados não foram de fato executados e o contribuinte deixa de carrear aos autos a prova do pagamento e da efetividade dos serviços.

MULTA QUALIFICADA.

Correta a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado nos autos que o contribuinte utilizou-se de despesas médicas fictícias para diminuição do valor do imposto de renda apurado na Declaração de Ajuste Anual.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS – Presidente.

NÚBIA MATOS MOURA – Relatora

EDITADO EM: 13/11/2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Rubens Maurício Carvalho, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Marcelo Magalhães Peixoto (suplente convocado).

Relatório

GILBERTO JUVÊNCIO, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR, mediante Acórdão DRJ/CTA nº 06-15.563, de 24/09/2007, fls. 161/173, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 181/216.

Mediante Auto de Infração, fls. 70/82, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativo aos anos-calendário 2002 a 2005, exercícios 2003 a 2006, no valor total de R\$ 246.624,36, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 30/04/2007.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração foram omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas e deduções da base de cálculo do imposto pleiteadas indevidamente, relativas a previdência oficial, despesas médicas e pensão judicial.

No Auto de Infração a autoridade fiscal esclarece que parte do crédito tributário, apurado em decorrência das infrações de omissão de rendimentos e glosas de deduções, foi exigido com multa agravada, em razão de o contribuinte ter deixado de atender Termo de Intimação. Justifica, ainda, que o crédito tributário, correspondente à infração de dedução de despesas médicas relativas à beneficiária Rosangela Fernandes Dias, foi exigido com multa qualificada pelas seguintes razões:

a) Os valores referentes aos recibos são bastante elevados.

b) A suposta prestadora dos serviços, ROSANGELA FERNANDES DIAS, é sócia juntamente com o contribuinte, cada um com 50% de participação, da empresa DIAS & JUVÊNCIO LTDA, CNPJ 08.568.423/0001-14, cujo nome de fantasia é "PONTAL ODONTO-MEDI", em Pontal do Paraná.

c) Dentre os 8 recibos apresentados, existem dois datados de 31/03/2002 e 30/06/2002, que correspondem a dois domingos.

d) O contribuinte declarou ter pago todas as despesas em dinheiro, tendo guardado este dinheiro em sua residência.

d) O contribuinte declarou ter pago todas as despesas em dinheiro, tendo guardado este dinheiro em sua residência.

e) Sobre esses recibos a prestadora médica ROSANGELA FERNANDES DIAS foi intimada e reintimada diversas vezes, não tendo atendido a essas intimações até a presente data. Observando-se os demais anos em que o contribuinte apresentou declaração, constatou-se que ele vem declarando valores elevados para a mesma prestadora médica, ROSANGELA FERNANDES DIAS, sócia conjuntamente com o contribuinte de sua empresa de odontologia em Pontal do Paraná.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 86/105, que foi devidamente apreciada pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme Acórdão DRJ/CTA nº 06-15.563, de 24/09/2007, fls. 161/173. Naquela oportunidade, decidiu-se pela procedência em parte do lançamento, por unanimidade de votos, de sorte que foram mantidas as seguintes infrações:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS

FONTE PAGADORA	ANO-CALENDÁRIO	RENDIMENTO	MULTA
Cooperativa Mista Trab. Aut. Alto Uruguai	2003	R\$ 14.302,08	75%
Prefeitura Municipal de Antonina	2003	R\$ 34.831,99	75%
Cootrassp Coop Trab Sal San Paraná	2004	R\$ 8.231,03	75%
Prefeitura Municipal de Paranaguá	2004	R\$ 4.000,00	75%
Prefeitura Municipal de Antonina	2004	R\$ 19.835,72	75%
Prefeitura Municipal de Pontal do Paraná	2005	R\$ 26.550,00	75%
Instituto Confiancce	2005	R\$ 5.856,00	75%
Antonina Prefeitura	2005	R\$ 9.124,21	75%

PREVIDÊNCIA OFICIAL

FONTE PAGADORA	ANO-CALENDÁRIO	VALOR	MULTA
Prefeitura Municipal de Matinhos	2003	R\$ 515,31	75%



DESPESAS MÉDICAS

BENEFICIÁRIO	ANO-CALENDÁRIO	VALOR	MULTA
Rosangela Fernandes Dias	2002	R\$ 15.000,00	150%
Rosangela Fernandes Dias	2003	R\$ 10.000,00	150%
Rosangela Fernandes Dias	2004	R\$ 13.850,00	150%
Gerson Júnior	2004	R\$ 11.850,00	75%
Aplub	2005	R\$ 1.025,00	75%

Vale esclarecer que a infração de omissão de rendimentos recebidos da Prefeitura Municipal de Antonina, no ano-calendário 2002, não foi impugnada pelo contribuinte, de modo que o crédito tributário correspondente a tal infração foi transferido para o processo nº 10980.720082/2007-54, conforme extrato, fls. 159.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 20/12/2007, Aviso de Recebimento (AR), fls. 179, o contribuinte apresentou, em 18/01/2008, Recurso Voluntário, fls. 181/216, trazendo as alegações a seguir resumidas:

Nulidade do lançamento

O recorrente não foi cientificado do início do procedimento fiscal, relativamente aos anos-calendário de 2003 a 2005, fato que redundou em cerceamento do direito de defesa do contribuinte, ensejando desta forma a nulidade do lançamento.

A descrição dos fatos da infração de omissão de rendimentos nos anos-calendário 2003 a 2005 reporta-se a valores totais em cada ano-calendário, de sorte que não permite a identificação dos valores dos rendimentos omitidos, tampouco os valores do imposto de renda retido na fonte e da contribuição previdenciária.

Da omissão de rendimentos

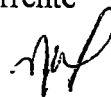
A autoridade fiscal incorreu em erros quando da apuração da omissão de rendimentos.

Despesas médicas

As alegações que levaram à desconsideração dos recibos não passam de meras ilações ou indícios de irregularidade. A autoridade lançadora teria que provar a falsidade de tais recibos para recusá-los.

Da multa de 150%

O Auto de Infração não identifica quais as condutas tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 ensejaram a caracterização de evidente intuito de fraude a que teria supostamente incorrido o recorrente para merecer a penalidade majorada de 150%.


4

Em 21/02/2008, foi encaminhado ao Presidente do Primeiro Conselho de Contribuinte, memorando subscrito pelo Inspetor-Chefe da Alfândega do Porto de Paranaguá/PR, solicitando a juntada aos autos de Termo de Declaração, fls. 239, no qual constam os seguintes esclarecimentos fornecidos por Rosângela Fernandes Dias, *in verbis*:

Que era companheira do Sr. Gilberto Juvêncio desde 2000, que a partir de 2002 até 2004, foi solicitada pelo companheiro e também pelo contador para fornecer recibos médicos odontológicos relacionados a consultas fictícias, referentes a três anos, de modo a aumentar o desconto sobre o ajuste da base de cálculo do imposto de renda de pessoa física do Sr. Gilberto Juvêncio. Que não tratou do Sr. Gilberto neste período a que se referem os recibos. Que não tinha conhecimento à época sobre a ilicitude dos atos. Que à época foi orientada pelo Sr. Gilberto e seu contador de que, inserindo essas mesmas informações em sua própria declaração de imposto de renda de pessoa física, não estaria praticando qualquer infração. Que vem recebendo ameaças do Sr. Gilberto desde a época em que foi procurada pela Receita Federal, no curso da ação fiscal que ocorreu em 2006. Que não compareceu e não atendeu à intimação feita em 2006 por medo, frente às ameaças que vinha recebendo do companheiro, com quem coabitava e tinha dependência financeira. Que recebeu do Sr. Gilberto novas ameaças nesta última semana, primeira após o Carnaval de 2008, caso viesse à repartição da Receita Federal prestar declarações sobre os fatos descritos aqui. Que atualmente tem medo de risco de vida em função das ameaças que recebeu. Que foi solicitada pelo Sr. Gilberto, antes do Natal de 2007, a responder por escrito ao mesmo questionário elaborado em 2006, inserindo informações falsas, de modo a contribuir para a defesa do Sr. Gilberto perante a Receita Federal, em processo que tramita em Brasília por conta dos valores referentes aos seus recibos, tendo por patrono da causa o Dr. Alamir.

É o Relatório.

Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A defesa argúi a nulidade do lançamento, sob o argumento de que o Auto de Infração teria sido constituído sem prévia intimação ao contribuinte.

Antes de adentrar a análise da alegação trazida pela defesa, cumpre destacar que o presente lançamento teve início em procedimento de malha, conforme Termo de Intimação Fiscal – Imposto de Renda Pessoa Física/2003, fls. 13, lavrado em 19/01/2005, que o contribuinte atendeu, mediante o fornecimento de cópia de documentos, fls. 23/31.



Consta, ainda, dos autos, Termo de Retenção, fls. 62, datada de 18/03/2005 e Termo de Intimação Fiscal, fls. 63, do qual o contribuinte foi cientificado em 19/01/2006, com atendimento prestado em 28/03/2006, conforme documento, fls. 65.

Nesse ponto, o procedimento fiscal foi interrompido, sendo retomado, em 13/03/2007, com a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal, fls. 01, que determinou a fiscalização do IRPF, relativo ao período de janeiro de 2002 a dezembro de 2005.

Nessa conformidade, a autoridade fiscal lavrou Termo de Início de Fiscalização, fls. 04, que foi encaminhado para o domicílio do contribuinte, via Correios. Contudo, a correspondência retornou com a informação de que o número indicado no endereço era inexistente, fls. 05 e 06.

No intuito de tentar cientificar o contribuinte da retomada do procedimento fiscal, a autoridade fiscal encaminhou o Termo de Início de Fiscalização para o endereço de duas das fontes pagadoras do contribuinte, conforme AR, fls. 11/12, datados de 11/05/2007.

Em 12/06/2007, o contribuinte compareceu à repartição, ocasião em que foi cientificado do Auto de Infração.

É fato, que diante do comparecimento do contribuinte à repartição e considerando o pedido de prorrogação de prazo, que este afirma ter solicitado, a melhor conduta a ser adotada pela autoridade fiscal, no sentido de evitar lançamento não sustentável, seria a de conceder o prazo solicitado, examinar os documentos por ventura apresentados e somente depois, se fosse o caso, proceder ao lançamento.

Entretanto, no que diz respeito ao cerceamento do direito de defesa, deve-se observar o disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata da nulidade por cerceamento de defesa:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Do texto acima reproduzido depreende-se que no processo administrativo fiscal o cerceamento do direito de defesa resulta de despachos e decisões. Assim, não pode ocorrer previamente à lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o Auto de Infração. Após sua lavratura e ciência é aberto o prazo para o contribuinte impugnar a exigência fiscal, sendo-lhe proporcionado devidamente o contraditório e a ampla defesa. Somente com a apresentação da impugnação do Auto de Infração é que se instaura o litígio entre o Fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e à luz da legislação tributária, a decisão de primeira instância administrativa.

E este é o caso dos autos. Cientificado do Auto de Infração, o contribuinte apresentou impugnação, exercendo seu direito de defesa, de sorte que o lançamento foi considerado procedente em parte, em virtude do acolhimento de razões de defesa e documentos apresentados pelo contribuinte.



No que se refere à alegação de que a descrição dos fatos relativa à infração de omissão de rendimentos, nos anos-calendário 2003 e 2005, por mencionar os valores globais da omissão, teria prejudicado a defesa do contribuinte também não pode prosperar.

Conforme explicado no voto da decisão recorrida, muito embora os valores tenham sido mencionados de forma totalizada por ano-calendário no Auto de Infração, a autoridade fiscal esclareceu que os valores foram extraídos de Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – Dirf, que se encontram devidamente juntadas aos autos, de sorte que os valores considerados omitidos são de fácil identificação.

Desta forma, não pode prosperar a arguição de nulidade do lançamento suscitada pela defesa.

No mérito, o contribuinte afirma que a autoridade fiscal incorreu em erro quando da apuração do valor devido do imposto quanto à infração de omissão de rendimentos, mencionando nesse sentido o imposto de renda retido na fonte e a contribuição previdenciária.

Dos Demonstrativos de Apuração, fls. 78/80, verifica-se que os valores do imposto de renda retido na fonte correspondentes aos rendimentos omitidos foram devidamente considerados no cálculo do imposto de renda devido, sob a rubrica “IRRF s/Dif”.

Quanto à contribuição previdenciária, cabia ao contribuinte fazer prova dos valores por ventura descontados de seus rendimentos a esse título e nesse sentido o contribuinte juntou aos autos quando da apresentação do recurso, documentos, fls. 217/233.

Contudo, tais documentos se referem aos rendimentos recebidos no ano-calendário 2005 da Prefeitura Municipal de Pontal do Paraná, cujos valores (R\$ 2.037,70) já foram restabelecidos pela decisão de primeira instância, mediante a apresentação do Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, fls. 150.

No que concerne à infração de dedução indevida de despesas médicas, o contribuinte concentra suas alegações às despesas relativas aos beneficiários Rosangela Fernandes Dias e Gerson Júnior.

Os recibos emitidos pela odontóloga Rosangela Fernandes Dias foram considerados inidôneos pela autoridade fiscal pelas seguintes razões: (i) valor expressivo dos recibos (ii) a profissional é sócia do recorrente na clínica Pontal Odonto-medi, (iii) dos oito recibos, dois foram emitidos em domingos, (iv) não-comprovação dos efetivos pagamentos e (v) a profissional não atendeu aos Termos de Intimação da fiscalização para confirmar o a realização dos serviços e o efetivo recebimento dos valores consignados nos recibos.

Ora, tais fatos, relatados pela autoridade fiscal, formam um conjunto de evidências que juntas levam à conclusão de que os referidos recibos são de fato inidôneos. Confirma-se tal conclusão mediante Termo de Declaração, fls. 239, no qual Rosangela Fernandes Dias afirma ter fornecido a título gracioso os recibos ao recorrente, que à época era seu companheiro.

Por outro lado, em sua defesa, o contribuinte insiste na tese de que pagou os valores consignados nos recibos em dinheiro, contudo, não foi capaz de produzir sequer uma prova da realização dos serviços, tampouco, do efetivo pagamento.



É bem verdade que, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos de despesas médicas, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, que é o caso dos autos, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

Cumpra, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Desta forma, tem-se que no caso de deduções da base de cálculo do imposto de renda, que é o caso das despesas médicas, o ônus da prova da efetividade de tais despesas é do contribuinte, que se beneficia da dedução.

Nessa conformidade, há de se manter as glosas das despesas médicas.

Por fim, devem-se examinar as alegações do recorrente no que diz respeito à qualificação da multa de ofício, que foi aplicada conforme disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que se encontra assim redigido hoje, com a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, dispõem:

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 principal 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 nos artigos 71 e 72.

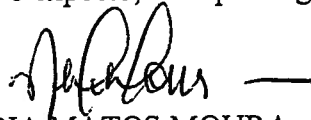
Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito doloso a qual acarreta a aplicação da multa qualificada, prevista no parágrafo 1º.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

A autoridade lançadora aplicou multa de ofício, na sua forma qualificada, aos créditos tributários apurados em razão da dedução indevida de despesas médicas que o contribuinte buscou comprovar mediante a apresentação de recibos inidôneos. Restou evidente nos autos que os recibos emitidos por Rosangela Fernandes Dias são graciosos e que o contribuinte os inseriu em sua Declaração de Ajuste Anual com o único propósito de reduzir o montante do imposto devido.

Assim, sendo a multa qualificada prevista pela legislação de regência e uma vez apurados todos os pressupostos para sua aplicação, correto foi o seu lançamento.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.



NÚBIA MATOS MOURA - Relatora

