



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

Processo n° 10830.722109/2011-43
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-002.607 – 2ª Turma Especial
Sessão de 20 de novembro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente JOÃO TADEU FERNANDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

**COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS.
DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS.**

Restabelece-se a dedução de despesas médicas lastreadas em recibos e declarações firmados por profissional que confirma a autenticidade destes e a efetiva prestação dos serviços, se nada mais há nos autos que desabone tais documentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencido os Conselheiros Jorge Claudio Duarte Cardoso e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, o primeiro que não aceitou deduções relativas aos recibos sem identificação dos pacientes, o segundo que não afastava a qualificação da multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (presidente), German Alejandro San Martín Fernández, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Suplente Convocado), Dayse Fernandes Leite e Ricardo Anderle (Suplente Convocado). Ausente justificadamente a Conselheira Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 2/15, relativo aos anos calendário 2006 a 2009, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 90.737,19, vez que apuradas pela fiscalização Dedução Indevida de Dependente, Dedução Indevida de Despesas Médicas, Dedução Indevida de Despesa com Instrução e Dedução Indevida de Previdência Privada/Fapi.

Foi consignado que o recorrente prestou declaração falsa quanto aos valores a serem deduzidos da base de cálculo do imposto de renda pessoa física; por isso, aplicada a multa majorada de 150% e formalizada Representação para Fins Penais.

Apreciada a Impugnação parcial de fls. 107/112, acompanhada dos documentos de fls. 113/127, na qual não contesta a Dedução Indevida de Dependentes e a Dedução Indevida de Previdência Privada/Fapi, restaram tais matérias incontroversas e o crédito tributário delas resultante definitivo e exigível, o lançamento foi julgado procedente em parte para restabelecer das deduções de despesas com instrução relacionadas ao CENECT e a COMUNE, bem como as despesas médicas com o Instituto Radio e Unimed Campinas, sob o seguinte fundamento:

[...] o valor total glosado para o ano calendário 2009, constante do Auto de Infração é de R\$ 6.175,43, e que, entretanto, o Termo de Verificação Fiscal, fls. 18, traz informação de que a despesa com instrução relativa a CENECT CENTRO INTEGRADO EDUCACIONAL CIENCIA TEC. S/S LTDA foi comprovada, sendo assim, deve-se de antemão excluí-la do valor total glosado, remanescendo apenas a glosa do valor de R\$ 3.532,43.

O Impugnante alega que juntou quando da primeira intimação fiscal, 12 (doze) boletos pagos relativos a COMUNE EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS LTDA, no valor de R\$ 683,71 (e não apenas 01 como alegado), totalizando o importe de R\$ 8.204,52.

Os Recibos do Sacado, de fls. 116/122, comprovam a despesas com instrução relativa à COMUNE EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS LTDA, no valor de R\$ 8.204,52, devendo-se excluir da glosa efetuada o valor de R\$ 2.025,23.

[...]

Instituto Radio. Odontológico Ltda – AC 2007

O Impugnante alega que comprovou o valor de R\$ 363,00, conforme se verifica do recibo que junta com esta defesa.

O recibo, de fls. 124, no valor de R\$ 363,00, cuja paciente foi Rosemary Ap. Fernandes, dependente do contribuinte, atende aos requisitos legais exigidos pela Lei 9.250/95, acima colacionada e comprova as despesas médicas nele consignadas, devendo-se restabelecer o referido valor à declaração do Impugnante.

Unimed Campinas – AC 2008

O Impugnante alega que os seis recibos emitidos pela própria Unimed comprovam o pagamento de mais R\$ 118,80, além daqueles valores já reconhecidos.

O Impugnante juntou recibos, de fls. 125/126, que comprovam o pagamento de mais R\$ 118,80 à Unimed Campinas, devendo-se, também neste caso, restabelecer a dedução deste valor a sua declaração de ajuste anual.

Quanto às demais despesas médicas, a decisão recorrida apontou que os recibos das profissionais Daniela Cahum, de fls. 127, Andréia Aparecida Martins Bellete, de fls. 86/89 e 56/58 e Álvaro José Cicareli não atendem aos requisitos exigidos pela Lei 9.250/95, uma vez que não indicam o paciente/beneficiário do tratamento, sendo, por isso, mantidas as glosas.

Mantida também a multa qualificada, pois segundo a decisão recorrida: *“está caracterizado, de fato, o evidente intuito de fraude, uma vez que a Fiscalização constatou, no curso do procedimento, que o contribuinte vem sistematicamente fornecendo INFORMAÇÕES, que em tese são falsas, com objetivo de DEIXAR DE PAGAR IMPOSTO ou RECEBER RESTITUIÇÃO”*.

Nas razões de Voluntário (fls. 156/161), defende a suficiência dos recibos emitidos pelos profissionais Daniela Cahum, de fls. 127, Andréia Aparecida Martins Bellete, de fls. 86/89 e 56/58 e Álvaro José Cicareli e subsidiariamente reclama a desqualificação da pena de multa imposta.

Era o der essencial a ser relatado.

Passo a decidir.

Voto

Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández, Relator.

Por tempestivo e pela presença dos pressupostos recursais exigidos pela legislação, conheço do recurso.

A insurgência se restringe apenas quanto à glosa com despesas médicas incorridas com os profissionais Andréia Aparecida Martins Bellete, Daniela Cahum e Álvaro José Cicareli, bem como quanto à aplicação da multa qualificada de 150%, por confiscatória.

Quanto à dedutibilidade das despesas médicas, estas devem ser avaliadas apenas em virtude do que dispõe a lei, conforme exigências contidas no §2º do inciso III, do artigo 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, cuja redação exige a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou do CNPJ do prestador.

Com relação aos dispêndios com despesas médicas, reconheço a dedutibilidade das despesas incorridas com a profissional Andréia Aparecida Martins Bellete, de fls. 86/89 e 56/58, por presentes os requisitos legais do § 2º do inciso III, do artigo 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, referente a tratamento odontológico prestado ao recorrente e ao seu dependente Alex Alessandro Someira Fernandes.

Quanto aos recibos emitidos por Daniela Cahum de fl. 85 e 127, reconheço a dedutibilidade, por presentes os requisitos legais do §2º do inciso III, do artigo 8º da Lei n- 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

De igual modo, reconheço a dedutibilidade dos recibos apresentados relativos à prestação de serviços do profissional Álvaro José Cicareli, de fls. 47 e 48, por presentes os requisitos legais do §2º do inciso III, do artigo 8º da Lei n- 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

Neste sentido, já decidiu esta C. 2ª Turma Especial, no Acórdão n. 2802-00.402, em 27/07/2010, relatoria do i. Conselheiro Sidney Ferro Barros:

COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS POR DECLARAÇÃO DO PROFISSIONAL PRESTADOR. Restabelece-se a dedução de despesas médicas lastreadas em recibos firmados por profissional que confirma a autenticidade destes e a efetiva prestação dos serviços por meio de declaração com firma reconhecida apresentada pelo contribuinte, se nada mais há nos autos que desabone tais documentos.

Dado o reconhecimento da idoneidade dos recibos e declarações apresentados, é de se excluir, de igual modo, qualquer sanção daí decorrente, ainda mais quando aplicada na modalidade qualificada.

Quanto à multa qualificada imposta, esta não deve prosperar.

Explico e fundamento.

Conforme jurisprudência deste E. Sodalício, a qualificação da multa somente se justifica se presente a prova inequívoca da intenção do agente em fraudar o fisco. Meras ilações de ordem subjetiva, ainda que acompanhadas de alguns elementos de prova, não estão aptas a sustentar a qualificação de multa, ainda mais quando fundada em prática reiterada não comprovada nos autos do processo administrativo.

A boa-fé se presume; a má-fé se comprova.

"Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;"

Nesse sentido, 2a. Turma da 2a. Câmara da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF:

COMPROVADA – MULTA QUALIFICADA.

*Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada prevista, à época do lançamento em apreço, no artigo 44, inciso II, da Lei n. 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligir aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. **O EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE NÃO SE PRESUME E***

DEVE SER DEMONSTRADO PELA FISCALIZAÇÃO. NO CASO, O DOLO QUE AUTORIZARIA A QUALIFICAÇÃO DA MULTA NÃO RESTOU COMPROVADO, CONFORME BEM EVIDENCIADO PELO ACÓRDÃO RECORRIDO.

A omissão de rendimentos por dois exercícios consecutivos ou a ausência de apresentação de declarações de ajuste anual, isoladamente, sem nenhum outro elemento adicional, não caracterizam o dolo. Ademais, diante das circunstâncias duvidosas, tem aplicação ao feito a regra do artigo 112, incisos II e IV, do CTN. (Acórdão n.º 9202-00.971. Processo n. 14041.000301/2004-01. Recurso n.º 149.607 Especial do Procurador. Sessão de 17 de agosto de 2010). No mesmo sentido: CSRF - 2a. Turma da 2a. Câmara, Acórdãos n.s 9202-00.969, 9202-00.910 e 9202-00.909.

No mesmo sentido, 1ª Turma da CSRF:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA . INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não restou cabalmente comprovado o dolo por parte do contribuinte para fins tributário, logo incabível a aplicação da multa qualificada. Acórdão n.º 9101-001.403 - Processo n.º 11020.004863/200719. Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF. 1ª Turma. Sessão de 17 de julho de 2012.

A 1ª Turma do C. Superior Tribunal de Justiça, em recurso relatado pelo atual Ministro do STF Luiz Fux, já se manifestou pela redução da multa qualificada, em caso no qual não restou devidamente comprovado o dolo específico do agente na prática infracional:

TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSLL. OMISSÃO DE RECEITA. AUFERIÇÃO INDIRETA. MULTA DO ART. 44, II, DA LEI 9.430/96. NECESSIDADE DE MANIFESTO INTUITO DE FRAUDE. INOCORRÊNCIA. ART. 136 DO CTN C/C ART. 112 DO CTN. AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ CONSIGNADA PELO TRIBUNAL A QUO. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. A responsabilidade do agente pelo descumprimento das obrigações tributárias principais ou acessórias, via de regra, é objetiva, na dicção do Código Tributário Nacional:

"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

2. *Deveras, a constatação objetiva da infração tributária é matéria diversa da dosimetria da sanção. É que, na atividade de concreção, o magistrado há de pautar a sua conclusão iluminado pela regra de hermenêutica do artigo 112, do CTN, verbis:*

"Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."

3. *Doutrina de escol leciona que:*

- "... o que o art. 136, em combinação com o item III do art. 112, deixa claro, é que para a matéria da autoria, imputabilidade ou punibilidade, somente é exigida a intenção ou dolo para os casos das infrações fiscais mais graves e para as quais o texto da lei tenha exigido esse requisito. Para as demais, isto é, não dolosas, é necessário e suficiente um dos três graus de culpa. De tudo isso decorre o princípio fundamental e universal, segundo o qual se não houver dolo nem culpa, não existe infração da legislação tributária." (Ruy Barbosa Nogueira, Curso de Direito Tributário, 14ª edição, Ed. Saraiva, 1995, p. 106/107)

- Embora o artigo diga que a responsabilidade por infrações independe da extensão dos efeitos do ato, não se deve perder de vista o que dispõe o art. 112 do CTN: "Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;" (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Ed. Livraria do Advogado, 2006, págs. 1.053/1.054)

4. *Precedentes de ambas Turmas de Direito Público: AgRg no Resp 982.224/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 27/05/2010; REsp 777.732/MG, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/08/2008, DJ 20/08/2008; REsp 254.276/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2007, DJ 28/03/2007; REsp 743.839/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/11/2006, DJ 30/11/2006; REsp 423.083/SP, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/06/2006, DJ 02/08/2006; Resp 323.982/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/06/2004, DJ 30/08/2004.*

5. *In casu*, resta incontroversa nos autos a irregularidade na escrituração contábil da recorrida, uma vez que as operações financeiras (depósitos e pagamentos) ocorridas no ano de 1998, em conta corrente cadastrada em nome de funcionário da empresa autora, compunham a declaração de rendimentos à tributação realizada pela empresa no referido ano base, razão pela qual parte do faturamento decorrente da referida movimentação financeira não foi oferecida à tributação.

6. O Juízo singular aplicou multa de 150%, com base no art. 44, II, da Lei 9.430/96, com a redação vigente à época dos fatos, verbis:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

7. O Tribunal a quo entendeu pela ausência de má-fé a ensejar a redução da multa aplicada pelo Juízo singular, consoante dessume-se do seguinte excerto do voto condutor:

"Não se depreende das provas a má-fé dos administradores da empresa. As circunstâncias em que ocorreram os fatos, circunscritos ao ano-base de 1998, denotam que as irregularidades partiram mais da inexperiência do que de qualquer ação dolosa. Dessa forma, mostra-se razoável a redução do percentual da multa para 75%, enquadrando,

assim, a situação no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, que prevê penalidade para os casos de falta de declaração e de declaração inexata."

8. Deveras, restou assentado, inclusive na sentença, a ausência do intuito de fraude, requisito indispensável à incidência da multa de 150%, na dicção do art. 44, II, da Lei 9.430/96, o que se coaduna com a ressalva do art. 136 do CTN: "Salvo disposição de lei em

contrário (...)", consoante denota-se da seguinte passagem do decisum singular, litteris:

"Com efeito, o proceder do autor não foi correto e a sua contabilidade não traduz efetivamente a sua movimentação. Entretanto, pelo que consta dos autos, este proceder ocorreu apenas no ano de 1998 em razão do problema de saúde do sócio

Eider Gothif Ern. E considerando o rígido controle da CIDASC (documentos constantes dos autos) é razoável entender-se que parte da movimentação da conta está inserida no faturamento da empresa."

(...)

10. À míngua da possibilidade de aferir o intuito de fraude, afastado pela instância a quo (Súmula 07), intangível revela-se, sob o ângulo da justiça tributária, o acórdão recorrido.

11. Recurso especial desprovido.

Pelo exposto, conheço e dou provimento integral ao recurso voluntário para reconhecer a dedutibilidade das despesas com os profissionais Andréia Aparecida Martins Bellete, de fls. 86/89 e 56/58, Daniela Cahum de fls. 85 e 127 e Álvaro José Cicareli, de fls. 47 e 48, afastada, portanto, a aplicação de multa em qualquer de suas modalidades.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández