



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº 10835.000611/2006-92
Recurso nº 156.674 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2001, 2003
Acórdão nº 104-23.142
Sessão de 23 de abril de 2008
Recorrente MÁRIO SOARES LEMOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2002

Ementa: ARROLAMENTO DE BENS – DESNECESSIDADE.

Desnecessidade de arrolamento de bens como requisito para seguimento do recurso voluntário, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade na ADI 1976-7.

INCONSTITUCIONALIDADE E CARÁTER
CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO.

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2).

DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - SÚMULA DE
DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ.

Em condições normais, o recibo é documento hábil para comprovar o pagamento de despesas médicas. Entretanto, diante das evidências de que o profissional praticava fraude na emissão de recibos, tendo sido formalmente declarada a inidoneidade dos documentos por ele emitidos, através de Súmula de Documentação Tributária Ineficaz, é lícito o Fisco exigir elementos adicionais que comprovem a efetividade dos serviços prestados e do pagamento realizado.

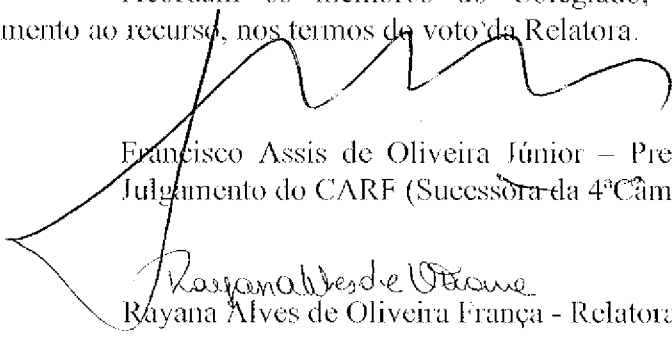
MULTA QUALIFICADA - UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS
INIDÔNEOS – APLICABILIDADE.

Aplicar-se-á a multa qualificada, em um percentual de 150%, sempre que ficar evidenciado o intuito de fraude, inclusive pela utilização de documentos inidôneos.

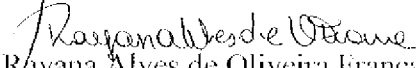
Recurso negado.

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.



Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (Sucessora da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)


Rayana Alves de Oliveira França - Relatora

EDITADO EM: 30 JUL 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Antonio Lopo Martinez, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado), Gustavo Lian Haddad e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)

Relatório

Contra o contribuinte, MÁRIO SOARES LEMOS, CPF/MF nº 013.236.878-15, foi lavrado o Auto de Infração relativo ao IRPF, ano-calendário 2000 e 2002, tendo sido apurado o crédito tributário no montante de R\$ 27.305,82, sendo que R\$8.525,00, a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, R\$12.787,50 referente multa qualificada de 150% e R\$5.993,32, referentes aos juros de mora, calculados até 28/04/2006, originado da glosa de parte das despesas médicas apresentadas nas suas declarações de ajuste anual.

Nas Declarações de Ajuste Anual, o contribuinte apresentou a seguinte despesas médicas, as quais, parte devidamente comprovadas:

Ano-Calendário	Valor deduzido a título de Despesa Médica	Valor Glosado
2000	26.970,58	16.000,00
2002	27.193,18	15.000,00

Os valores glosados referem-se a recibos médicos emitidos por profissionais declarados inidôneos conforme Súmulas Administrativas de Documentação Ineficaz. Referente a estes recibos nenhum outro meio de prova foi apresentado que comprove a idoneidade dos mesmo. Assim, foi aplicada multa qualificada e formulada a Representação Fiscal para Fins Penais.

Em 25/05/2006, insurgindo-se contra o lançamento o contribuinte apresentou impugnação (fls.99/118), que foram fielmente elencados no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 125/135), os quais abaixo sintetizo:

- A nulidade do auto de infração, em razão da aplicação de multa abusiva e com caráter confiscatório.

- A idoneidade dos recibos apresentados, pois alega que efetivamente realizou o tratamento dentário.

- A aplicação do princípio da boa-fé e a não retroatividade da declaração de inidoneidade.

- Requer, ao fim, novamente a nulidade do auto de infração por entendê-lo omissos e incorreto, protesta por valer-se de todos os meios de provas em direito admitidos, em especial perícia dos recibos de pagamento, sob pena de cerceamento de defesa.

A autoridade recorrida ao examinar o pleito, decidiu pela procedência do lançamento, através do Acórdão nº 17-16.286, consubstanciado na seguinte ementa:

"PRELIMINAR. NULIDADE, MULTA ABUSIVA.

Não é causa de nulidade a imposição de multa expressamente prevista na legislação de regência.

PRELIMINAR. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE



Não é nulo o auto de infração lavrado por servidor competente e que atenda todos os requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

PEDIDO DE PERÍCIA

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender os requisitos legais

DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS

Mantém-se a glosa de despesas médicas, visto que o direito à sua dedução condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos

MULTA QUALIFICADA

A utilização pelo contribuinte de recibos inidôneos com o propósito de reduzir indevidamente o imposto devido enseja a aplicação de multa qualificada

MULTA CARÁTER CONFISCATÓRIO

A multa constitui penalidade aplicada com sanção de ato ilícito não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS LEGAIS

Não compete à autoridade administrativa o exame da constitucionalidade das leis, porque a prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário

APRESENTAÇÃO DE PROVAS

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Lançamento Procedente"

Devidamente cientificado dessa decisão em 10/11/2006, ingressa o contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 12/12/2006 (fls. 147/170), onde em suma alega:

- preliminarmente, a possibilidade de apreciação da matéria de status constitucional pelos órgãos administrativos;
- desnecessidade de arrolamento de bens;
- idoneidade dos recibos apresentados;
- princípio da boa-fé.
- a não aplicação da multa de 150% de caráter confiscatório.

É o Relatório.

Roaf

Voto

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

Antes mesmo da adentrarmos na análise do presente recurso, importa esclarecer a desnecessidade do arrolamento de bens, para seguimento do recurso voluntário, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70 235/1972, com redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522/2002, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade de referido dispositivo legal pelo STF, na Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI nº1976-7.

Em preliminar, o recorrente, se insurge sobre a possibilidade de apreciação da matéria de status constitucional pelos órgãos administrativos, no que se refere a suposta inconstitucionalidade da multa, bem como, o seu caráter confiscatório. Estas matérias já tem posição sumulada deste Conselho, de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância, o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário:

“Súmula nº 2 O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária ” (Súmula 1º CC nº 2)

Assim, desnecessário maiores considerações para não acolher as preliminares que questionam a inconstitucionalidade da lei.

Adentrando ao mérito, o mesmo restringe-se a utilização de recibos médicos emitidos por profissionais declarados inidôneos, conforme Súmulas Administrativas de Documentação Ineficaz e não apresentação de qualquer outra prova da efetividade dos mesmos.

Cumpre fundamentalmente explanar, que a condição de dedutibilidade de despesas com a saúde para fins de apuração da base de cálculo do IRPF na Declaração de Ajuste Anual, decorre da previsão da Lei nº 9.250, de 1995, *in verbis*:

“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 hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

(...)§ 2º O disposto na alínea 'a' do inciso II

(...)II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao 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,

(...) (grifei)

Verifico nos autos que o recorrente apresentou recibos de profissionais declarados inidôneos. O propósito desse Ato Declaratório Executivo é alertar que foi constatado que os recibos do referido profissional não se prestam isoladamente como meio de prova da realização de despesas médicas. É irrelevante que referido ato tenha sido posterior a suposta utilização dos serviços médicos do profissional sumulado, o que existe de concreto é que a partir do processo administrativo, ficou constatada a utilização de recibos desse profissional de modo inadequado.

Em situações normais, o recibo é prova suficiente, entretanto, diante de circunstâncias especiais que lançam dúvidas quanto à efetividade das despesas, pode e deve o Fisco, exigir do Contribuinte a apresentação de elementos adicionais que corroborem o documento apresentado, tornando assim, mais criteriosa a análise das suas deduções de despesas médicas. Nesse sentido, o artigo 73, do RIR/99:

“Art. 73 - Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora ” (grifos nossos)

Entendo que comprovada a efetividade do tratamento, o recibo mantém sua validade. Não coaduno, com o entendimento de que apenas a comprovação do pagamento despesas médicas seja eficaz para afastar a glosa, mas a dedução na declaração do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea da efetiva prestação e/ou dos gastos efetuados. No meu entender, neste caso, apenas a mera alegação de realização do tratamento e a apresentação do recibo, não são suficientes. Esta é matéria essencialmente de prova, a cargo do contribuinte, com o objetivo de demonstrar que os serviços médicos questionados pela Fiscalização foram, de fato e de direito, prestados.

Há assim, inversão do ônus da prova do Fisco para o contribuinte, que transfere para este 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, nesse caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas sim, ao suplicante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paira a esse respeito sobre o documento. Tampouco, por exemplo, serve para comprovar a efetividade de pagamento, a mera alegação de que o fez por meio de moeda em espécie. Porém, pode o contribuinte utilizar-se de outros meios de prova em direito admitidos, tais como: prontuário médico, plano de tratamento, laudo odontológico, radiografia, entre outros, para provar a efetivação dos serviços.

Root

Nesse sentido, bem discorre Andre Santos Zanon, em seu estudo “O regime das provas no processo administrativo fiscal”¹:

“Conceito e finalidade de prova

Ultrapassado o cumprimento de requisitos formais da impugnação administrativa (legitimidade, tempestividade, adequação formal, requerimentos, etc., previstos no art 16 incs Ia IV do Decreto n 70 235/72), vem a tona a necessidade de convencer a autoridade julgadora da pretensão defendida. É necessário demonstrar a veracidade do alegado, a prática ou abstinência de certos atos, bem como a ocorrência (ou a in ocorrência) de fatos que a lei reputa relevantes (leia-se: necessários e suficientes) para a caracterização da imposição tributária, ou para aplicação de penalidades.

Dessa feita, em muitas situações, a mera alegação não se representa suficiente. É necessário conferir-lhe grau substancial de veracidade, com elementos que revelem o liame entre o alegado e ocorrido.”

Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, esta agiu amparada em indícios de ocorrência de irregularidades nas deduções e o recorrente, por sua vez, na falta de elementos suficientes para levar ao convencimento e de tantos indícios contrários a convicção que os serviços foram efetivamente prestados, não apresentou nenhuma outra prova que possa respaldar sua pretensão.

O recorrente também se insurge contra a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, prevista no artigo 957, II, do RIR/99, que reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que prevêm o intuito de reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Resta, pois saber, se os atos praticados, configuraram ou não fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, verbis:

“Art 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação 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.”

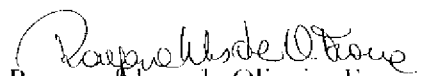
A autoridade fiscal lançadora fundamentou a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9 430/96, sob a consideração de que ficou evidenciado o “evidente intuito de fraude”, nos termos da Lei nº 4.502/64, na medida em que o contribuinte utilizou-se de recibos médicos inidôneos 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.

Diante da total omissão do contribuinte em apresentar elementos convicentes da efetividade dos serviços prestados por profissionais sumulados; agiu com acerto, a autoridade lançadora ao proceder à glosa e exigir o tributo correspondente, com a multa de ofício qualificada, e procedeu com acerto a decisão recorrida ao manter a exigência integralmente.

¹ Andre Santos Zanon, em seu estudo publicado no livro de autoria coletiva Processo Administrativo Fiscal Federal (Coord.) Rodrigo Francisco de Paula - Belo Horizonte, ed. Del Rey, 2006, pág 153

conforme entendimento firmado na farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Diante do exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar argüida e NEGAR provimento ao Recurso Voluntário


Rayana Alves de Oliveira França