



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10850.002909/2004-87
Recurso nº 150.119 Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-01.644 – 2ª Turma**
Sessão de 25 de julho de 2011
Matéria IRPF. MULTA QUALIFICADA.
Recorrente JOÃO ELIAS FIGUEIREDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: MULTA QUALIFICADA. REQUISITO. DEMONSTRAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A qualificação da multa de ofício, conforme determinado no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996, só pode ocorrer quando restar comprovado no lançamento, de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude. A utilização de recibos médicos - comprovados como inidôneos por diversas fontes - para a justificação de despesas caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Elias Sampaio Freire, Gonçalo

Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos, (Conselheiro Convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, fls.0376, interposto pelo sujeito passivo contra acórdão, fls. 0236, que decidiu, por unanimidade de votos, em rejeitar a arguição de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto do Relator.

O acórdão em questão possui as seguintes ementa e decisão, com destaque para a parte contra a qual o recurso foi interposto:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado, ressalvados os casos em que for constatado evidente intuito de fraude, onde a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA DEDUÇÃO - COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS - 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 àqueles 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.

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO INEFICAZ PARA FINS TRIBUTÁRIOS - A comprovação de inidoneidade do profissional, na emissão de comprovantes de prestação de serviços médicos e odontológicos, acompanhada da edição da respectiva súmula de ineficácia, impede que tais documentos isoladamente comprovem a efetividade da despesa incorrida.

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, inciso II, 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, representadas pela 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.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – CARÁTER CONFISCATÓRIO - INOCORRÊNCIA - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando restar caracterizada a falta de recolhimento de imposto, evidenciando evidente intuito de fraude, sendo • inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Argüição de decadência rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ JOÃO ELIAS FIGUEIREDO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a argüição de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa votou pela conclusão quanto à decadência.

Em seu recurso especial o sujeito passivo alega que:

1. Há interpretações divergentes quanto à regra decadencial a ser aplicada, pois, no entender do recorrente, dever-se-ia aplicar a regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN e não a do I, Art. 173 do CTN;
2. Não se deve conceituar como inidôneos os recibos médicos presentes em súmulas quando as operações ocorreram anteriormente à sua edição;
3. Há acórdãos que afirmam que os recibos devem ser considerados como idôneos, até prova em contrário;

4. A multa não deve ser qualificada quando há presunção;
5. Posto isso, espera que seu recurso seja conhecido e provido.

Por despacho, fls. 0383, deu-se seguimento parcial ao recurso especial, somente para a questão da qualificação da multa, pois não foram comprovadas as divergências das demais alegações.

Portanto, a única matéria em análise refere-se a divergência de entendimento entre o Acórdão recorrido e o paradigma de nº 102-47.429, o qual estabelece ser insustentável a qualificação da multa amparada tão somente em presunção de inidoneidade resultante de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz da Administração.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - Diante de indícios da inidoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de pagamentos de despesas médicas, em face de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz da própria Administração, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e do pagamento. Sem isso, o simples recibo ou a declaração do próprio prestador de serviços sob suspeita são insuficientes para comprovar a despesa, justificando a glosa.

PENALIDADES - MULTA QUALIFICADA - Insustentável a qualificação de penalidade por presunção de fraude, quando a glosa da despesa é amparada tão-somente em presunção de inidoneidade resultante de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz da Administração.

***NORMAS PROCESSUAIS -
LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE - COMPETÊNCIA -
O controle de legalidade/constitucionalidade de qualquer norma tributária é de competência exclusiva do Poder Judiciário.***

TAXA SELIC - PREVISÃO LEGAL - Em face da sua vinculação, é dever da autoridade administrativa incluir no crédito tributário as parcelas previstas em lei, como é o caso da Taxa SELIC.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIS CARLOS PINTO DO CARMO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nauray Fragoso Tanaka, Bernardo Augusto Duque Barcelar (Suplente Convocado) e Leila Mara Scherrer Leitão que negam provimento e o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo que também provê o recurso para restabelecer a dedução das despesas médicas.

A Presidência do CARF analisou o despacho sobre o seguimento parcial do recurso e manteve o entendimento, fls. 0386.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contra razões, fls. 0388, argumentando, em síntese, que:

1. A multa qualificada deve ser mantida, pois a prática foi reiterada e os pagamentos das despesas médicas não foram comprovados;
2. Houve evidente prejuízo ao erário;
3. A conduta resultou de sua vontade;
4. Por todos os motivos, deve ser mantida a qualificação da multa.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo o recurso especial tempestivo e comprovados os demais pressupostos para seu seguimento, dele conheço e passo ao seu exame.

A matéria em examine refere-se a qualificação da multa.

Em análise do Termo e Verificação Fiscal, fls. 0127, o Fisco utilizou como justificativa para declarar inidôneas as despesas médicas utilizadas:

1. **A ausência de comprovação de utilização** desses serviços;
2. **A ausência de comprovação de pagamentos** desses serviços;
3. **O expressivo percentual de dispêndio desses serviços em relação a renda** do recorrente (23,44% a 40,17% do rendimento bruto anual);
4. **A existência de Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficazes**, em relação aos prestadores dos serviços.

Cabe ressaltar aqui que o paradigma utilizado pelo recorrente informa que não há justificção para a qualificação da multa quando a glosa da despesa é amparada somente em presunção de inidoneidade resultando de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz.

Creio, pela análise dos autos, que não é esse o caso em exame, pois a qualificação da multa – devido a certeza da existência do evidente intuito de fraude (II, Art. 44, Lei 9.430/1996) – não se baseou somente nas Súmulas.

Como citado acima, a qualificação da multa decorreu do evidente intuito de fraude pela utilização de recibos para comprovação de despesas, pois - apesar das várias e reiteradas chances que o Fisco proporcionou ao recorrente – não houve como comprovar a realização dos serviços ou o pagamento dessas despesas. Despesas essas que sempre foram responsáveis pela utilização de expressivo percentual da renda bruta anual do recorrente.

Portanto, creio que o acórdão recorrido não deve ser alterado, pois não há como não conceituar como inidôneos recibos que – apesar das diversas formas e possibilidades para sua comprovação – não conseguem comprovar serviços e pagamentos relacionados como despesas.

Soma-se as considerações expostas em voto qualificado do digno Conselheiro Relator Nelson Mallmann, presentes no acórdão recorrido:

“Quanto à aplicação da multa qualificada sobre a glosa da dedução das despesas médicas, relativo aos recibos emitidos pelos profissionais Teresa de Oliveira Barbosa, Simone Dutra

Cabrera, Rosely Fátima Nossa, Adriana Cristina de Aquino Rosa e Carlos Eduardo Carvalho de Freitas, visto que o contribuinte utilizou-se na declaração de rendimentos de recibos emitidos graciosamente, fato formalmente configurado em Súmulas Administrativas de Documentação Tributariamente Ineficaz, resta suficientemente claro nos autos, que o suplicante declarou, deliberadamente, valores pagos a título de despesas médicas, de forma indevida, reduzindo indevidamente a base de cálculo do imposto de renda. Ou seja, o suplicante tinha plena consciência, que não poderia utilizar como fator de redução do imposto de renda os valores pagos, já que não houve a prestação de serviços para o suplicante e/ou aos seus dependentes.

Neste caso, vejo claramente o propósito deliberado de transmutar a natureza dos valores deduzidos pelo suplicante e com isso produzir uma redução do imposto devido.

No caso concreto em análise, a multa qualificada baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado à dedução deliberada de despesas médicas que não ocorreram. A autoridade fiscal lançadora fundamentou a aplicação da multa qualificada de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o contribuinte utilizou-se do subterfúgio (simulação) para deduzir indevidamente valores da base de cálculo do imposto de renda, com a intenção, deliberada, de eximir-se do pagamento de tributos devidos por lei.

Assim sendo, entendo, que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, cujo diploma legal é o artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

...

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei n.º 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."

Entendo, que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente demonstrado nos autos, através do ato de se beneficiar de dedução indevida de despesas médicas, apresentando recibos médicos, que sabia terem sido emitidos a título gracioso, como fossem prestados ao próprio na condição de paciente (dedução de despesas médicas). Sendo inconcebível o argumento de que, necessariamente, o fisco deveria acolher qualquer recibo médico apresentado. Existe nos autos a prova material da

evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, já que o uso da simulação, para encobrir os valores deduzidos mostra a existência de conhecimento prévio da ocorrência do fato gerador do imposto e o desejo de omiti-lo à tributação (redução indevida da base de cálculo do tributo).

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Decisão, por si só suficiente para urna análise preambular da matéria sob exame.

Nem seria necessária a referência da decisão deste Conselho de Contribuintes, na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades. Da análise do fato ocorrido, dos documentos constantes dos autos e das conclusões da autoridade lançadora se pode dizer que houve o "evidente intuito de fraude" que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada.

Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos. Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de redução indevida do imposto de renda, utilizando dedução de despesas médicas que sabia serem indevidas. Sendo que até o momento o suplicante não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa. Não trouxe aos autos documentos comprobatórios, que o profissional que emitiu os recibos, de fato, realizou os serviços e que, efetivamente, recebeu pelos serviços prestados. Limitou-se na sua defesa a meras alegações que por si só não dizem nada, já que não se prestam a justificar a irregularidade praticada.

Assim, entendo que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Quando a lei se reporta ao evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, conta bancária em nome de terceiros, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, recibos médicos fornecidos a título gracioso etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

É cristalino, que nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.

Enfim, há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto.

...

Resta claro nos autos, que foi o suplicante que, propositalmente, inseriu elementos que sabia não serem exatos em sua Declaração de Ajuste Anual e que, portanto, não se referia a despesas médicas, que já os serviços não foram prestados para a sua pessoa e/ou dependentes, e, portanto, nada justificaria a dedução utilizada pelo suplicante.”

Portanto, como ficou evidenciado no lançamento o evidente intuito de fraude, correta a qualificação da multa.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, estando o acórdão recorrido em sintonia com os dispositivos legais que regulam a matéria, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial do Contribuinte, pelas razões de fato e de direito acima expostas.

Marcelo Oliveira

Processo nº 10850.002909/2004-87
Acórdão n.º **9202-01.644**

CSRF-T2
Fl. 405
