



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10930.004329/2005-15
Recurso nº	150.935 Voluntário
Matéria	IRPF - Exercício de 2001 a 2003
Acórdão nº	102-48.340
Sessão de	29 de março de 2007
Recorrente	CELINA MITIKO HATANAKA
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

Ementa: IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas odontológicas cujos serviços não foram prestados, bem assim despesas médicas das quais o contribuinte sequer apresentou os recibos.

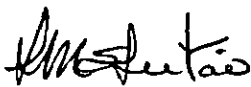
APLICAÇÃO DA MULTA DE 150% - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Comprovado que o contribuinte praticou atos eivados de ilicitudes, tendentes a acobertar ou ocultar as irregularidades, restando configurado o evidente intuito de fraude, nos termos dos art. 71 a 73 da Lei 4.502 de 1964, correta a aplicação da multa de ofício de 150%.

LANÇAMENTO DE OFICÍO - INCIDENCIA DE JUROS DE MORA À TAXA SELIC - ARTIGO 61 DA LEI 9.430/1996. Constatadas em auditoria fiscal infrações à legislação tributária por parte do contribuinte que implicaram em redução dos tributos devidos, correta a lavratura de auto de infração para exigência do tributo, com multa de ofício, incidindo, ainda, juros de mora à taxa Selic.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente



ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 15 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Relatório

CELINA MITIKO HATANAKA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênica para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Por meio do auto de infração de fls. 42/48, exigem-se da contribuinte os montantes de R\$ 5.370,00 de imposto suplementar, R\$ 2.127,93 de multa de ofício de 75%, R\$ 3.799,12 de multa de ofício de 150% e encargos legais, relativos aos exercícios de 2001 a 2003, anos-calendário 2000 a 2002.

A autuação, efetuada com base no art 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, arts. 4º, V e 8º, II, “a” e §§ 2º e 3º e 35 da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1945, arts. 73, 80 e 82, §1º do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, e art. 61 da Medida Provisória nº 2.158, de 29 de junho de 2001, e reedições, constatou as seguintes infrações, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 50/54):

- dedução de despesas médicas: glosadas despesas médicas do ano-calendário de 2000, de R\$ 8.000,00, do profissional Helder Turci Sidney, CPF 461.978.696-91, por falta de comprovação e, no ano-calendário de 2001, e as constantes dos recibos de cópias às fls. 34/37, no total de R\$ 9.210,00, cuja efetiva prestação dos serviços não foi confirmada pela profissional Elaine F. Gouveia, CPF 485.536.461-49, que, inclusive, afirmou não ser sua a assinatura constante dos mesmos (fl. 40), e

- dedução das contribuições à previdência privada/FAPI: glosa de R\$ 2.317,27, uma vez que, do valor total pleiteado a esse título, no ano-calendário de 2002, R\$ 5.467,75 (fl. 17), em face da comprovação do pagamento de R\$ 3.150,48, ao Bradesco Previdência Privada, CNPJ 51.990.695/0001-37 (fls. 30/31).

Cientificada, em 10/12/2005 (AR de fl. 57), a contribuinte apresentou, em 09/01/2006, por intermédio de seu procurador (fl. 91), a impugnação de fls. 58/90, alegando, em preliminar, a nulidade do auto de infração, por entender que a autuação se fundamentou em presunções, não havendo prova plena da ocorrência do fato jurídico-tributário. Aduz que alguns termos utilizados pelo autuante na descrição do procedimento fiscal demonstram que não havia certeza quanto à infração, uma vez que, o fato de não se localizarem os recibos não significa que as despesas não ocorreram.

Desenvolve o mesmo raciocínio para o caso em que, apresentados os recibos, houve a negativa da prestação dos serviços pela profissional, considerando que tal negativa advém do receio desta em ser autuada pelo fisco. Quanto à não-autenticidade das assinaturas nos recibos apresentados, suscitada pela suposta emitente, pondera que, comumente, com o passar do tempo, a assinatura do indivíduo sofre modificações que impossibilitam sua comparação com a assinatura atual.

Argumenta que, não sendo esse o entendimento do autuante, a glosa de parte da dedução das contribuições à previdência privada é flagrantemente contraditória, haja vista que, na situação que seria favorável à impugnante, não houve presunção de que o total dos gastos informado tivesse sido efetuado, muito embora a maior parte do valor



tenha sido comprovada. Ratifica a existência de vício insanável no ato fiscal que utilizou diferentes critérios para avaliar situações similares.

Aduz que o ônus probatório, no caso, é do fisco, que não logrou comprovar, concretamente, a ocorrência do fato jurídico-tributário, tendo se apoiado em meras probabilidades. Cita e transcreve jurisprudência e entendimentos de renomados autores sobre a matéria.

Discorre, exaustivamente, sobre a inaplicabilidade da multa agravada e dos juros Selic, atribuindo-lhes caráter confiscatório, abusivo e inconstitucional.

Em decorrência dos fatos descritos e da aplicação da multa agravada, formalizou-se a Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 10930.004330/2005-40, em apenso."

A DRJ proferiu em 20-fev-06 o Acórdão nº10.051, do qual se extrai as seguintes ementas (ou conclusões do voto condutor) (*verbis*):

"LANÇAMENTO. NULIDADE. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. INTERPRETAÇÕES DE DISPOSITIVOS LEGAIS. EFEITOS. Cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais nos estritos limites de seu conteúdo, mormente se as decisões judiciais ou administrativas, suscitadas na petição, não possuírem leis que lhes atribuam eficácia, ou se o ato legal contestado não tiver sido declarado inconstitucional pelo Poder Judiciário.

DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO. RECIBOS INIDÔNEOS. Mantém-se a glosa das despesas médicas quando não-confirmada, pelo profissional, a efetiva prestação dos serviços, e negadas a emissão dos recibos e a percepção do pagamento.

CONTRIBUIÇÕES À PREVIDÊNCIA PRIVADA. Mantém-se a glosa da parte das despesas não-comprovadas pelo contribuinte.

DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA. É lícito ao fisco exigir a comprovação e justificação das deduções pleiteadas na declaração de ajuste anual, cabendo ao contribuinte o ônus da prova.

MULTA QUALIFICADA. É cabível a aplicação da multa qualificada de 150%, quando restar comprovado que o envolvido na prática da infração tributária fez uso doloso de recibos que não representavam serviços efetivamente prestados.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO. São aplicáveis ao lançamento fiscal os juros de mora previstos em lei, equivalentes à variação da taxa Selic, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento.

LANÇAMENTO PROCEDENTE (...)"

Aludida decisão foi cientificada em 20/02/2006 (AR fl. 103), sendo que no recurso voluntário, interposto em 17/03/2006 (fls. 104-114), repisa as alegações da peça impugnatória e apresenta as seguintes alegações (*verbis*):

"Inicialmente, é importante destacar que a própria relatora de primeira instância reconhece que, 'no caso de falsidade dos recibos, caberia ao fisco a prova, com fulcro no art. 389 do Código de Processo Civil' (fls. 97).

No entanto, aparentemente na desesperada tentativa de burlar, ou pelo menos fugir da aplicação daquela norma legal, alega que 'a autuação não está fundamentada na falsidade dos documentos'.

Ora, a contradição mostra-se evidente, na medida em que, ao tentar justificar a aplicação da famigerada 'multa isolada', o douto órgão julgador faz menção de que tal é aplicável 'quando restar comprovado que o envolvido na prática da infração tributária fez uso doloso de recibos' (fls. 94). (...)

No caso em exame, tanto o auditor fiscal autuante como a respeitável relatora de primeiro grau, em várias oportunidades, utilizaram a expressão 'é de se concluir', 'levou-nos a concluir', e 'levou o Fisco a concluir' (fls. 97), demonstrando, mesmo tacitamente, reconhecerem que basearam, respectivamente, a autuação e o voto, em presunções desfavoráveis à contribuinte, não em prova plena e inequívoca.

Corroborando ainda mais esse entendimento, observa-se que o agente fiscal admite que a recorrente 'não localizou' os comprovantes referentes às despesas médicas relativas ao ano-calendário 2000 (R\$ 8.000,00 - Helder Turci Sidney), o que não significa que essas despesas médicas não ocorreram, mas apenas que os correspondentes recibos não foram encontrados. [grifado no original]

O mesmo raciocínio se aplica à dedução do ano calendário 2001 (R\$ 9.210,00 - Elaine Franco Gouveia), onde se constata uma simples negativa de prestação de serviços odontológicos, negativa esta que, por si só, não tem a prerrogativa de provar plenamente a inoccorrência de aludida prestação de serviços. [grifado no original]

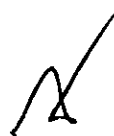
Mesmo porque tal negativa por parte daquela profissional liberal, frise-se, revela-se até certo ponto compreensível, tendo em vista o seu plausível receio de também cair na chamada "malha fina" da receita federal, depreendendo-se, portanto, que tal negativa não significa que mencionada despesa médica efetivamente não se realizou. (Grifado no original).

Ainda nesse tópico, o fato de que 'as assinaturas constantes dos supramencionados recibos não são em nada semelhantes àquelas constantes dos seus expedientes supramencionados - assinaturas estas que foram reconhecidas em Cartório', também não produz prova inequívoca a favor do fiscal autuante, (...)

Ex positis, requer se digne este Egrégio Conselho a acatar o presente Recurso, tornando sem efeito o auto de infração em epígrafe, por ser nulo de pleno direito, consoante restou amplamente demonstrado pelas retro citadas razões; em assim não se entendendo, requer, sucessivamente, seja reduzida a multa aplicada, bem como os juros incidentes sobre o débito levantado, a patamares legais, sem prejuízo da inaplicabilidade da Taxa Selic. (...)"

Efetuuou-se o encaminhamento dos autos a este Conselho em 04/04/2006 (fl. 125) tendo sido verificado atendimento à IN SRF nº 264/2002 (depósito recursal).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado o crédito tributário em litígio, refere-se a glosa de despesas médicas por falta de comprovação dos serviços prestados, no valor de R\$ 8.000,00 (ano-calendário de 2000), e por não terem sido realizados os serviços declarados, no valor de R\$ 9.210,00 (ano-calendário de 2001). Foi aplicada a multa de ofício no percentual de 75%, sobre a primeira glosa, e de 150% (qualificada) sobre a segunda.

Em sua peça recursal, o advogado Sr. Fabrício Resende Camargo, ilustre representante da recorrente, contesta as glosas bem assim a multa qualificada e a exigência de juros de mora à taxa Selic.

A meu ver, no que tange ao imposto de renda das pessoas físicas, a dedução e glosa de despesas médicas é uma das matérias mais difíceis de julgar no âmbito do contencioso administrativo. Cada caso é um caso. Há que verificar o conjunto probante reunido nos autos, as peculiaridades do contribuinte e as circunstâncias observadas no transcurso do processo. Nunca é demais lembrar que à luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção.

Pois bem; pela análise dos autos, no que concerne à glosa da despesa no valor de R\$ 8.000,00, que seria relativa a serviços médicos prestados pelo Sr. Helder Turci Sidney, estou convencido que não qualquer incoerência ou abuso no feito fiscal. A despesa foi glosada pelo simples motivo de que o recibo que o prestador de serviço teria emitido não foi apresentado, apesar de a contribuinte ter sido regularmente intimada (fl. 3-4).

Verifica-se que tal documento não consta na relação de documentos entregues pela contribuinte em 16/11/2005 (fl. 20). Para fazer jus a dedução dessa despesa, a contribuinte deveria ter mantido o recibo, bem assim os demais comprovantes que possuísse, em boa guarda e apresentá-los à Fiscalização quando solicitados, nos termos dos art. 73, 80 e 797 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Tendo sido intimada a apresentar a documentação probatória e não atendido, correta a glosa das despesas; sem prejuízo de, eventualmente, o Fisco resolver aprofundar nas investigações para apurar se a contribuinte agiu com evidente intuito de fraude ao pleitear a dedução da aludida despesa.

Caso a contribuinte tivesse recebido, efetivamente, algum tratamento médico do Sr. Helder Turci Sidney, poderia ao menos ter esclarecido a que título se deu, apresentado prova de pagamento (caso possuísse), exames médicos solicitados, receiptuários, declaração desse profissional. Todavia, nada foi feito apresentado.



No que tange aos serviços que teriam sido prestados pela Sra. Elaine F Golveia, profissional odontóloga, no ano de 2001, cujo valor total seria de R\$ 9.210,00 (recibos às fls. 34-37), apresentados pela contribuinte conforme relação à fl. 21, a questão é ainda mais séria: A Sra. Eliana Franco Gouveia declarou à SRF que não prestou os serviços, não recebeu qualquer valor, não emitiu tampouco assinou os aludidos recibos (fls. 40-41).

Com o devido respeito, as alegações do nobre representante da recorrente não coadunam com a verdade dos autos, que revelam suspeita de sonegação fiscal e falsidade ideológica.

Um exame pericial poderá identificar a pessoa responsável pelo preenchimento e assinatura dos recibos em comento, que em princípio não foi a Dra. Eliana Gouveia. Ademais, a contribuinte poderia ter infirmado essa acusação com provas de que efetivamente recebeu o tratamento. Não é crível que uma pessoa receba tratamento dentário no valor de R\$ 9.210,00 durante todo o ano de 2001 e não tenha condições de provar com radiografias ou outro tipo de exames/laudos.

Ora, consoante declaração do IRPF à fl. 11, 93% dos rendimentos recebidos pela contribuinte no ano de 2001 foram de pessoas jurídicas (fl. 09), R\$ 61.512,67, especialmente da Prefeitura municipal e da entidade "Sanatorinhos". Por certo, tais valores foram creditados em contas-correntes bancárias ou pagos mediante cheques nominais, logo, transitaram por instituições financeiras. Portanto, para fazer os pagamentos de R\$ 800,00 a 870,00, nas datas grafadas nos recibos de fls. 34 a 37, ou a contribuinte fez saques em suas contas-correntes, ou emitiu cheques nominais (o que seria mais provável, caso tivesse pago pelos serviços). Logo, se desejasse fazer prova dos pagamentos, bastaria apresentar seus extratos bancários comprovando os saques e/ou cópia dos cheques, devidamente liquidados pelo banco.

A contribuinte poderia ao menos ter apresentado declarações de terceiros corroborando sua alegação de que recebeu a prestação dos serviços médicos, especificando datas, horários e locais. Não me parece crível que inexistisse ao menos uma pessoa isenta e de boa-fé que possa confirmar o tratamento dentário em questão.

Porém, ao invés de apresentar documentos probatórios, o insigne representante da contribuinte busca defendê-la com retórica, máxima data vênia, absolutamente inócua, em face dos elementos dos autos.

Ao contrário do que afirma o contribuinte, os embasados fundamentos da decisão recorrida não apresentam contradição, tampouco incoerência, pelo contrário, merecem ser confirmados, pelo que peço vênia para adotá-los como razões adicionais de decidir.

Portanto, as glosas de despesas médicas devem ser integralmente mantidas.

Multa de ofício e juros de mora à taxa Selic

O recorrente pleiteia seja afastada a exigência da multa de ofício e dos Juros de Mora à taxa Selic.

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a



multa de ofício de 75% a 225%, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal". (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

No caso presente a fiscalização aplicou a multa de ofício de 150% sobre parte da exigência por estar configurado o evidente intuito de fraude, nos termos do art. 44, inciso II da Lei 9.430 de 1996 c/c art. 71 a 73 da Lei 4.502/1964. Conforme já asseverado nesse voto, estou convencido da prática dolosa do contribuinte, quanto à utilização de recibos que a profissional negou a emissão e, não foi comprovada a efetividade da prestação dos serviços, tudo com o propósito de usufruir vantagem traduzida pela redução do montante do imposto devido na tributação da sua pessoa física, o que constitui evidente intuito de fraude, e justifica a aplicação da multa qualificada.

A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes: *"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."*

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões– DF, 29 de março de 2007.

ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

