



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

Processo n° 10935.004003/2010-13
Recurso n° 935.015 Voluntário
Acórdão n° **2801-002.634 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria IRPF
Recorrente ADNAN ESBER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. INSCRIÇÃO EM CONGRESSO. AQUISIÇÃO DE LIVROS. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Na Declaração de Ajuste Anual poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual estipulado, não se enquadrando nesse conceito as despesas com o pagamento de inscrição em congressos e com a aquisição de livros.

DEDUÇÕES. DESPESAS. ESCRITURAÇÃO EM LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO.

O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS. DEDUÇÃO. PAGAMENTOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de comprovação, por documentos hábeis e idôneos, dos efetivos pagamentos por serviços médicos e odontológicos enseja a manutenção dos valores glosados, posto que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício deverá ser minuciosamente justificada e, principalmente, comprovada nos autos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, Tânia Mara Paschoalin e Sandro Machado dos Reis. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

Relatório

Mediante Auto de Infração, às fls. 87/97, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos anos-calendários 2005, 2006, e 2007, no valor total de R\$ 47.434,95, sendo o valor de R\$ 16.897,53 correspondente ao imposto, R\$ 24.708,17 referente a multas de ofício de 75% e 150%, e R\$ 5.829,25 a título de juros de mora (calculados até 31/05/2010).

Por bem descrever os fatos, transcreve-se a seguir o Relatório constante da decisão recorrida.

“(…)

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 80-86, o lançamento é resultado da glosa de despesas médicas e despesas com instrução consideradas não comprovadas ou sem previsão legal nos anos-calendário de 2005 a 2007.

Intimado, o contribuinte apresentou impugnação alegando em síntese que:

O impugnante não se conforma com a autuação porque os procedimentos médicos e odontológicos foram efetivamente prestados e foram absolutamente necessários A saúde do impugnante e de seus familiares.

Alega que a glosa das despesas com instrução também não procede porque foram custos para a atualização de sua atividade médica.

A despesa glosada de R\$ 600,00 relativa A inscrição no VII Congresso Brasileiro de Cirurgia Bariátrica corresponde à especialidade médica do impugnante e é comprovada pelo recibo de fl.46 (DOC. 01). Complementa citando a pergunta no 398 do “Perguntas e Respostas do Imposto de Renda Pessoa Física de 2004”

que esclarece que as despesas com Congressos e Seminários podem ser deduzidas pelos profissionais autônomos.

Alega que mesmo que a despesa não tenha sido deduzida no livro caixa, o resultado para o fisco é o mesmo caso se aceite a dedução da despesa como instrução. Assim, requer o restabelecimento da dedução.

Afirma que o valor de R\$ 7.500,00 pago ao Dr. Vinícios Julio de Camargo encontra-se comprovado pela declaração do médico (DOC. nº02). Aduz em complemento que não compete ao autuado conferir os dados dos rendimentos do referido profissional. Informa que o pagamento foi feito em dinheiro cuja origem é o recebimento, em 01/2005, de lucros da empresa CADIMP - Centro do Ap. Dig. E Prev. S/C Ltda., CNPJ 01.856.571/0001-95, no valor de R\$17.000,00 (DOC. 05).

Alega ainda que possuía em 01/01/2005, R\$ 60.000,00 em moeda corrente nacional, valor declarado na DIRPF.

Argumenta que não há lei que proíba o pagamento em dinheiro e questiona a lei que autoriza o fisco a não aceitar a dedutibilidade de pagamentos em espécie.

Aduz que o valor de R\$10.000,00 pago ao Dr. Fernando Fanchin Rosa está confirmado pela declaração do referido médico (DOC. 03). Reafirma que não cabe ao impugnante conferir os rendimentos declarados do referido profissional.

Da mesma forma, informa que o pagamento foi feito em dinheiro cuja origem é o recebimento, em 01/2005, de lucros da empresa CADIMP - Centro do Ap. Dig. E Prev. S/C Ltda., CNPJ 01.856.571/0001-95, no valor de R\$17.000,00 (DOC. 05).

Alega novamente que possuía em 01/01/2005, R\$60.000,00 em moeda corrente nacional, valor declarado na DIRPF e rerepresenta seus questionamentos sobre a possibilidade de pagamento em espécie.

Declara que o valor de R\$1.000,00 pago à Dra. Mima Ferri Camargo está confirmado pela declaração da referida médica (DOC. 04). Reafirma que não cabe ao impugnante conferir os rendimentos declarados do referido profissional.

Alega novamente que possuía em 01/01/2005, R\$60.000,00 em moeda corrente nacional, valor declarado na DIRPF e rerepresenta seus questionamentos sobre a possibilidade de pagamento em espécie.

Declara que o valor de R\$4.000,00 pago à empresa Neo Odontologia está confirmada pela Nota Fiscal (DOC. 05). Argumenta que o fato de o contribuinte residir em Pato Branco e a empresa ser em Curitiba, o fato do irmão do contribuinte ser sócio da empresa e o caso do pagamento ter sido feito em dinheiro, não são elementos capazes de justificar a glosa.

Aduz que o contribuinte tem o direito de escolher o profissional de saúde, independentemente do endereço. Informa que escolheu a clínica de seu irmão por confiar nos serviços prestados.

Alega novamente que possuía em 01/01/2005, R\$ 60.000,00 em moeda corrente nacional, valor declarado na DIRPF e reapresenta seus questionamentos sobre a possibilidade de pagamento em espécie.

Informa que a Nota Fiscal apresentada foi devidamente contabilizada com os devidos encargos fiscais.

Afirma que a despesa de R\$ 2.378,84 foi referente à aquisição de livros técnicos relacionados à atividade profissional. A comprovação encontra-se As fls. 51 (DOC. 06) com o recibo emitido pela Distribuidora de Livros Riosul Ltda. ME.

Reapresenta a pergunta nº 398 do “Perguntas e Respostas do Imposto de Renda Pessoa Física de 2004” que esclarece que as despesas com aquisição de livros relacionados A atividade desempenhada podem ser deduzidas pelos profissionais autônomos.

Alega novamente que mesmo que a despesa não tenha sido deduzida no livro caixa, o resultado para o fisco é o mesmo caso se aceite a dedução da despesa como instrução. Assim, requer o restabelecimento da dedução.

Declara que o valor de R\$3.3000,00 pago ao odontólogo Hassan Isber está confirmado pelos recibos de fls. 53-54. Aduz que o fato do profissional residir em Curitiba, ser irmão do autuado e o pagamento ter sido feito em dinheiro não são elementos para justificar a glosa.

Argumenta que não há Lei que proíba que se faça tratamento dentário com o irmão em outra cidade. Em complemento relembra que a atividade fiscal deve respeito A Lei.

Reafirma que não cabe ao impugnante conferir os rendimentos declarados do referido profissional.

Reafirma que o pagamento foi feito em dinheiro cuja origem é o recebimento de lucros da empresa CADIMP - Centro do Ap. Dig. E Prev.S/C Ltda., CNPJ 01.856.571/0001-95, no valor de R\$40.000,00 (DOC. 15) e informa novamente que possuía em 01/01/2005, R\$60.000,00 em moeda corrente nacional, valor declarado na DIRPF. Reapresenta seus questionamentos sobre a possibilidade de pagamento em espécie.

Afirma quanto ao recibo de R\$1.300,00 referente aos serviços prestados a Vanessa P. Esber, esposa do contribuinte, que não há nada na legislação que impeça que o contribuinte deduza o valor tendo a cônjuge declarado separadamente sem a referida dedução.

Por analogia à pergunta 352 do Perguntas e Respostas, tal despesa pode ser deduzida na DIRPF do contribuinte. Como comprovação segue declaração do profissional (DOC. 07).

Desta forma, pede o restabelecimento da dedução com o tratamento odontológico.

Declara que o valor de R\$6.000,00 pago à Dra. Mima Ferri Camargo não pode ser glosado sob o argumento de que são recibos

sem seqüência numérica e por terem sido emitidos em dias não úteis. Alega que não é proibido para um autônomo trabalhar em dia não útil e informa que, quanto à seqüência numérica dos recibos, caberia ao fisco e não ao autuado questionar o profissional que emitiu os referidos recibos.

Alega que as diferenças na escrita das assinaturas e das datas decorrem do fato de que são as secretárias que preenchem os recibos tomando apenas as assinaturas dos profissionais. Reafirma que caberia ao fisco e não ao autuado questionar o profissional que emitiu os referidos recibos. Informa que o referido pagamento está confirmado pela declaração da médica (DOC. 04). Reafirma que não cabe ao impugnante conferir os rendimentos declarados do referido profissional.

Alega novamente que a origem do dinheiro foi a distribuição de lucros de sua empresa (R\$40.000,00) e que possuía em 01/01/2006, R\$35.000,00 em moeda corrente nacional, valor declarado na DIRPF e reapresenta seus questionamentos sobre a possibilidade de pagamento em espécie.

Aduz que o valor de R\$4.632,85 pago ao Dr. Marco Aurélio Andreoni está confirmado pela declaração do referido médico (DOC. 08).

Novamente informa que o pagamento foi feito em dinheiro cuja origem é o recebimento de lucros da empresa CADIMP - Centro do Ap. Dig. E Prev.S/C Ltda., CNPJ 01.856.571/0001-95, no valor de R\$ 40.000,00 (DOC. 15).

Alega novamente que possuía em 01/01/2006, R\$ 35.000,00 em moeda corrente nacional, valor declarado na DIRPF e reapresenta seus questionamentos sobre a possibilidade de pagamento em espécie.

Informa, quanto à despesa de R\$ 5.700,00 referente à empresa Vinícios Julio de Camargo & Cia. Ltda., que as Notas Fiscais de fls. 63/66 comprovam as despesas e relembra suas disponibilidades em espécie e recebimento de lucros.

Afirma que a diferença de canetas verificada no preenchimento das notas é responsabilidade da empresa e não do contribuinte.

Anexa como comprovação cópia do livro diário daquela empresa com os lançamentos das referidas Notas Fiscais (DOC. 09).

Questiona ainda as causas da glosa, como a ausência de marca carbonada e reafirma que não há lei que impeça o pagamento em dinheiro.

Afirma que a glosa do plano de saúde no valor de R\$ 2.393,88 deve ser cancelada por analogia à pergunta 346 do Perguntas e Respostas.

Quanto ao valor de R\$ 3.750,00 pago à clínica de saúde mental de Pato Branco, alega que a Nota Fiscal de R\$ 1.200,00 está em nome de sua esposa porque esta efetuou o pagamento mas informa que o

valor se refere ao tratamento do próprio impugnante.

Reapresenta seus argumentos para contestar as glosas referentes aos pagamentos efetuados em 2007 para os profissionais: Dra. Mima Ferri Camargo (R\$4.500,00), Dra. Tatiana Pizzatto (R\$1.360,00) e Dra. Renata Isam Isa (R\$ 1.730,00).

Argumenta que a despesa de R\$ 100,00 referente à esposa do contribuinte, Nota Fiscal de fl.76 da Clínica de Diagnóstico por Imagem Ltda., pode ser deduzida na DIRPF do contribuinte porque não foi utilizada a referida dedução na DIRPF da cônjuge do impugnante.

Aduz que não apresentou oportunamente o comprovante para a despesa de R\$ 2.500,00 por um lapso e que apresenta para comprovação o DOC. 14.

Protesta contra a aplicação da multa qualificada de 150% alegando que dolo não se presume e que não há nos autos qualquer prova sobre a pretensa conduta dolosa do impugnante. Complementa com jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Por fim, pede que sejam restabelecidas as deduções glosadas e que, remanescendo alguma exigência, que a multa seja reduzida de 150% para 75% por inexistência de dolo.”

Após apreciar o litígio, a 7ª Turma de Julgamento da DRJ/Curitiba/PR decidiu, por unanimidade de votos, pela improcedência da impugnação, nos termos do Acórdão DRJ/CTA nº 06-33.344, de 26/08/2011, às fls. 158/163, que apresenta o seguinte ementário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

DEDUÇÕES. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Para dedução de despesas médicas e com instrução é necessária previsão legal e comprovação idônea.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei no 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas nos arts. 71 e 72 da Lei no 4.502/64.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 11/01/2012, conforme AR - Aviso de Recebimento colacionado aos autos. O contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 31/01/2012, ocasião em que, após um breve resumo da lide, reitera todos os argumentos postos quando da impugnação ao lançamento, solicitando a reforma do acórdão recorrido, com o conseqüente restabelecimento das deduções destacadas em sua peça de defesa e com a desqualificação da multa de ofício lançada no auto de infração.

É o relatório.**Voto**

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator.

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Não há na peça recursal qualquer alegação preliminar. Passo, portanto, à análise do mérito que se refere à discussão quanto às glosas de deduções pleiteadas pelo contribuinte nas declarações de ajuste anual analisadas, a título de despesas com instrução (anos-calendários 2005 e 2006) e despesas médicas (anos-calendários 2005, 2006 e 2007).

Da Glosa de Despesas com Instrução

Sobre essa matéria, nesta instância, a controvérsia cinge-se ao deferimento da dedução, ou não, a título de despesas com instrução, de despesas declaradas pelo recorrente como tendo sido efetuadas com inscrição em congresso médico e com a aquisição de livros técnicos.

Ocorre que, diante da simples leitura do art. 8º, inciso II, “b”, “1” a “5”, da Lei nº 9.250/95, vê-se que somente há autorização para despesas incorridas com pagamentos a estabelecimentos de ensino (da pré-escola ao 3º grau, passando por cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e seus dependentes), não havendo previsão para dedução de despesas realizadas com inscrições em congressos, tampouco com a aquisição de livros.

Quanto à argumentação da defesa, saliente-se que, de fato, tais dispêndios poderiam ser considerados como deduções a título de Livro Caixa na base de cálculo do IRPF apurado na DIRPF. Todavia, para tal desiderato, além da comprovação mediante documentação idônea da realização destas despesas, caberia ao contribuinte demonstrar que estão relacionadas à manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, e mais, que foram devidamente escrituradas no Livro Caixa. Tais exigências normativas visam vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

Ademais, sem embargo ao acima exposto, no presente caso, como bem destacou a decisão recorrida, *“não há como se saber, sem a análise completa do livro caixa, se a referida despesa já não se encontra incluída no campo de dedução de “livro caixa” declarado pelo autuado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física”*.

Deste modo, deve ser mantida a glosa perpetrada pela fiscalização.

Da Glosa de Despesas Médicas

Na peça recursal o contribuinte reitera os argumentos apresentados na impugnação, ou seja, sustenta que a legislação do Imposto de Renda não veda que o pagamento destas despesas possa ser efetuado em moeda corrente, e mais, discorda das inconsistências

apontadas pela autoridade lançadora em relação à documentação que colacionou como prova de que faria jus à dedução de tais valores, como também questiona a decisão proferida pela DRJ/Curitiba/PR.

Deveras, a legislação não veda o pagamento em espécie, como bem ressaltou o recorrente. Ocorre que também não são suficientes simples recibos e declarações particulares para comprovar despesas médicas elevadas, que necessitam, para seu diagnóstico e tratamento, de realização de exames, radiografias, consultas, etc. Sobre o assunto, destaque-se o disposto no artigo 368 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Este tem sido o entendimento desta Turma Colegiada, em situações similares, acompanhando, deste modo, diversas decisões proferidas por este Egrégio Conselho. Cite-se como exemplos, os seguintes julgados:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF DESPESAS MÉDICAS - APRESENTAÇÃO DE RECIBOS - SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO - POSSIBILIDADE. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Recurso negado. (Acórdão nº 2101-000675, 1ª Câmara – 2ª SJ, Sessão de 18/08/2010)”

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO. A dedução relativa às despesas médicas limita-se aos pagamentos especificados em recibos e notas fiscais comprovados com os efetivos desembolsos. Recurso negado. (Acórdão nº 102-49110, 2ª Câmara - 1º CC, Sessão de 30/05/2008)”

(grifei)

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções, o que implica o contribuinte trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado, e que, no caso em pauta, está relacionado à comprovação da efetiva prestação dos serviços, bem como dos correspondentes pagamentos (a título de despesas médicas) no montante declarado. Portanto, em se tratando de deduções pleiteadas na declaração de ajuste anual, o ônus da prova é do interessado.

Nesse sentido, verifico que não cabe reparo à decisão recorrida, que bem analisou a matéria. Por relevante, transcrevo o seguinte excerto daquele julgado, cujo entendimento ali expresso adoto *in totum*, neste voto, como razões de decidir:

fls. 162/163 dos autos

“(…)

No caso, (...) o contribuinte não comprovou a efetividade dos serviços prestados e tampouco o efetivo pagamento.

A comprovação da efetividade da prestação dos serviços carece de elementos que indiquem que os tratamentos foram de fato prestados, como laudos, exames, Raio-X, etc.. Resta óbvio que tantos tratamentos, que supostamente custaram valores consideráveis ao contribuinte, deveriam deixar vários elementos de prova da efetividade dos serviços prestados que deveriam ter sido acostados aos autos.

Por outro lado, os pagamentos poderiam ser comprovados através de cheques nominais ou transferências bancárias para aos prestadores os serviços. No caso de pagamento em espécie, torna-se imprescindível a apresentação de extratos bancários com saques compatíveis em datas e valores com os recibos ou, alternativamente, cabe ao contribuinte demonstrar a posse de dinheiro em espécie com origem comprovada ou o recebimento de rendimentos em espécie devidamente declarados.

Cabe esclarecer que, diferente do que alega a defesa, entendo que os documentos de fls. 145-156 não são capazes de comprovar a disponibilidade de dinheiro em espécie para o autuado. Isso porque não consta nos autos os documentos que lastrearam os lançamentos indicados no Razão acostado.

Por outro lado, necessário informar que a mera declaração em DIRPF de que possui dinheiro em espécie no final do ano-calendário não tem o condão de tornar verdade inquestionável a posse de moeda corrente. É certo que não basta simplesmente declarar, é necessário comprovar a origem e a natureza do numerário, o que não ocorreu no caso em tela.

Assim, sem a comprovação do efetivo pagamento/desembolso e da efetiva realização dos tratamentos, não há como restabelecer as deduções pleiteadas.

Obviamente elementos como diferenças nos tipos de caneta que preencheram os recibos, as diferenças de endereços entre o contribuinte e os prestadores de serviços e os graus de parentesco entre o contribuinte e os profissionais emissores dos recibos verificados pela autoridade lançadora, por si sós, não justificariam a glosa. Entretanto, tais constatações aliadas aos valores vultosos durante todos os anos, definitivamente justificam o pedido de maior comprovação, em especial a prova do efetivo desembolso.

Não se trata no caso de estabelecer que o contribuinte não pode realizar tratamento com um irmão odontólogo, mas é certo que o caso requer maior atenção na comprovação por conta da relação estreita entre prestador e paciente.

Quanto às Notas Fiscais apresentadas como comprovação das despesas com a empresa Vinicius Julio Camargo & Cia. Ltda. (DOC. 09), verifico que às fls.136-139 consta a contabilização das Notas n.ºs 510F, 511F e 529F nos valores de R\$150,00, R\$1.600,00 e R\$3.800,00 pela referida empresa. Entretanto, as referidas Notas Fiscais (fls.63-66) definitivamente não se prestam para comprovar a requerida dedução. Ocorre que as citadas Notas descrevem simplesmente “Procedimento médico” ou “consulta médica” genericamente, sem sequer identificar o paciente, impossibilitando assim a verificação da observância do inciso II do §2º do art. 8º da Lei 9.250/95.

A mesma lógica se aplica às Notas de fls. 68-69 da clínica de saúde mental que também não indicam o nome do paciente e, em consequência impedem a verificação da observância do inciso II do §2º do art. 8º da Lei 9.250/95.

Quanto ao pedido para aplicação de analogia da pergunta 346 do Perguntas e Respostas do Imposto de Renda de 2004 para que se acate a despesa glosada de R\$ 2.393,88, cabe esclarecer, como já informado no relatório fiscal, que o documento de fl. 67 apresentado como comprovante é uma apólice de seguro de responsabilidade funcional que não encontra qualquer amparo legal para sua dedução. Já a citada questão trata da dedução de seguro-saúde e não tem qualquer relação com seguro de responsabilidade civil profissional. Assim, resta completamente descabido o pedido do impugnante.

Quanto à despesa de R\$100,00 (fl.76), referente ao exame de mamografia da cônjuge do contribuinte, é necessário esclarecer que somente a esposa do contribuinte, que não é dependente do autuado em 2007, que poderia ter deduzido a referida despesa, ainda que não tenha arcando com o ônus. A pergunta 352 do Perguntas e Respostas citada na defesa abrange apenas a dedução com plano de saúde. Desta forma, deve-se manter a glosa da referida dedução. (...)”

Como se observa nos autos, a documentação apresentada pelo contribuinte não se revela como elemento de prova hábil e suficiente a estabelecer a necessária convicção para a validação da dedução em comento.

Diante destas considerações, tomo por consistente a manutenção da glosa a título de despesas médicas conforme efetuada no lançamento.

Da Multa de Ofício Qualificada

Com relação à multa de ofício qualificada de 150% aplicada sobre o imposto apurado decorrente das glosas de despesas médicas e despesas com instrução, encontra-se fundamentada no art. 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964.

Ocorre que, para qualificação da multa de ofício, mister a ocorrência de uma conduta delituosa que exceda a simples “não comprovação de despesas médicas e/ou com

instrução declaradas a título de dedução do imposto”, ainda que esta ausência de comprovação tenha se verificado em anos-calendários consecutivos.

A teor da previsão legal acima citada, para que a multa de lançamento de ofício de 75% seja qualificada e elevada para 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude, demonstrado inequivocadamente nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela autoridade fiscal.

Essa posição é amplamente reconhecida pela jurisprudência deste Egrégio Conselho, restando incontroverso que a fraude não se presume, sendo necessário que sejam produzidas provas do evidente intuito a que se refere a norma legal. A experiência indica que o evidente intuito de fraude se configura nas situações em que demonstrado o emprego de meios ardis, tais como a utilização de notas fiscais calçadas, recibos falsificados, etc.

A meu ver, na espécie em exame, inexistem pressupostos agravantes que possam imputar ao contribuinte uma ação ou omissão ilícita, pelo simples fato de o mesmo não ter logrado êxito em juntar elementos de provas suficientes para convencimento da autoridade lançadora quanto à comprovação de despesas médicas e com instrução declaradas, mas não pela utilização de meios fraudulentos por parte do recorrente.

Idêntica linha de entendimento se verifica em recente decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais deste E. Conselho (2ª Turma – Acórdão nº 9202-01.872, de 29/11/2011 – processo nº 10580.002418/2007-14 - Relator: Cons. Gonçalo Bonet Allage – Resultado: Recurso Especial do Procurador negado por unanimidade), cuja ementa transcrevo abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

IRPF. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE DEPENDENTE. CONDUTA REITERADA. MULTA QUALIFICADA.

*Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada prevista, à época do lançamento em apreço, no artigo 44, inciso II, da Lei nº 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 dedução indevida de despesas, ainda que por três exercícios consecutivos ou a mera omissão de rendimentos de dependente, por dois exercícios, isoladamente, sem nenhum outro elemento adicional, não caracteriza o dolo.***

Ademais, diante das circunstâncias duvidosas, tem aplicação ao feito a regra do artigo 112, incisos II e IV, do CTN.

Recurso especial negado.”

Processo nº 10935.004003/2010-13
Acórdão n.º **2801-002.634**

S2-TE01
Fl. 235

(grifei)

Assim, no presente caso, conclui-se que não restou caracterizado o dolo e/ou o evidente intuito de fraude a justificar a qualificação da multa de ofício.

Diante do acima exposto, **VOTO** no sentido de dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães