



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 10935.007804/2009-99  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2301-006.277 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 09 de julho de 2019  
**Recorrente** CARLOS ALBERTO WUST DA SILVA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

**NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 RICARF.

**DESPESAS MEDICAS. INTIMAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.**

Há de se comprovar, quando regularmente intimado, o efetivo pagamento das despesas com os profissionais da área médica, que pretendeu aproveitar na DIRPF.

**MULTA QUALIFICADA. REQUISITO LEGAL. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. COMPROVAÇÃO PARCIAL.**

A multa de ofício qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96 deve ser aplicada quando restar caracterizado o evidente intuito de fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em **DAR PARCIAL PROVIMENTO** para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a a 75%, relativa à glosa dos pagamentos feitos à Unimed.

(assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

## Relatório

### Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (auto de infração fls. 120 a 131), acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora, nos anos-calendário de 2004 a 2008. Por bem descreverem os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância, o qual transcrevo a seguir:

Síntese do lançamento:

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima mencionado, para exigência dos seguintes valores, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF dos Exercícios de 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009 (respectivamente, Anos-Calendário 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008):

Imposto	R\$ 20.058,23
Juros de mora (calculados até 30/10/2009)	R\$ 6.177,15
Multa de ofício	R\$ 29.280,94
Valor do crédito tributário apurado (total)	R\$ 55.516,32

Segundo consta no Auto de Infração (fls. 118 a 120) e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 111 a 117), foram constatadas as seguintes irregularidades nas Declarações de Ajuste Anual da contribuinte:

1) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica no ano-calendário de 2005. A fiscalização apurou que o contribuinte deixou de declarar o rendimento recebido pela dependente Renata Carboni da Silva, no montante de R\$ 3.992,06, proveniente da fonte pagadora Associação dos Funcionários do Município de Francisco Beltrão. Sobre o imposto decorrente dessa omissão de rendimentos, foi aplicada multa de ofício de 75%.

2) Dedução indevida de despesas médicas nos anos-calendários de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008. A fiscalização intimou o contribuinte para apresentar comprovantes das despesas e do efetivo desembolso dos valores declarados. Em resposta, o contribuinte afirmou que alguns dos pagamentos eram feitos em dinheiro e outros em cheque e apresentou extratos bancários, mas não relacionou os cheques e saques utilizados para os pagamentos declarados. A vista dos extratos apresentados, a fiscalização constatou a existência de pagamentos de pequenos valores em cheque e por isso concluiu ser pouco provável que valores mais elevados tenham sido pagos em dinheiro. Considerou-se também que diversos recibos, referentes a profissionais diferentes, foram preenchidos com a mesma letra, O que leva a crer que foi a mesma pessoa que preencheu todos os recibos. Além disso, outras semelhanças foram constatadas nos recibos, tais como a falta de preenchimento do local de emissão, os formulários utilizados, carimbos parecidos e utilização de almofada de tinta preta. Diante desses fatos, a fiscalização concluiu que o contribuinte deliberadamente declarou despesas médicas inexistentes,

com a finalidade única de reduzir o valor do imposto devido, aplicando-se, por conseguinte, a multa de ofício qualificada (150%).

Síntese da impugnação:

O contribuinte teve ciência do Auto de Infração em 27/11/2009 e apresentou impugnação tempestiva em 28/12/2009 (fls. 133 a 161), com as alegações a seguir sintetizadas:

- Alega que a autoridade fiscal partiu da condenável premissa da verdade sabida e efetuou presunções e ilações carentes de idoneidade probante para impor severa sanção pecuniária ao contribuinte, o que é inaceitável na conjuntura jurídica vigente no Brasil, pois caracteriza ofensa aos princípios do due process of law, da ampla defesa e do contraditório. Destaca que a autoridade fazendária estribou-se em “achismo” ao dizer que os recibos são falsos, pois não foi efetuada prova pericial, o que resultou em presunção desprovida de substrato técnico-científico.

- Menciona a nota jurisprudencial mencionada no próprio lançamento, ressaltando que o entendimento ali expresso é no sentido de que não basta a disponibilidade de um simples recibo sem a vinculação do pagamento “ou” a efetiva prestação do serviço, não sendo necessária a demonstração dessas duas situações, mas de apenas uma ou outra. De qualquer forma, conclui que as declarações dos profissionais, anexadas ao presente processo, comprovam as duas situações acima narradas, não restando dúvidas quanto à efetivação dos serviços e aos valores pagos.

- Alega que o lançamento não foi devidamente fundamentado, pois a autoridade fiscal utilizou termos extremamente vagos e imprecisos, o que impede o exercício do direito de defesa. Afirma que a autoridade fazendária fundou seu convencimento em ilações e conjecturas inidôneas, descuradas das provas dos autos, as quais demonstram cabalmente que o impugnante detém capacidade financeira para realização das despesas declaradas, as quais estão lastreadas nos inúmeros cheques emitidos e nos saques na boca do caixa retratados nos extratos bancários.

- Considera temerários os motivos que levaram a autoridade fazendária a sustentar que a maior parte dos serviços não foi prestada e que as despesas não ocorreram, pois o Auditor-Fiscal não tem capacidade técnica para desqualificar qualquer documento com base na grafia. Assevera que em nenhum momento o Auditor fez apontamentos técnicos, limitando-se a fazer afirmações levianas desprovidas de qualquer conhecimento científico, tomando praticamente impossível elaborar defesa contra essas gravosas acusações.

- Aponta falta de empenho do Auditor-Fiscal na busca da verdade, já que os serviços médicos poderiam ter sido confirmados diretamente junto aos profissionais, nos termos do art. 197 do Código Tributário Nacional, que concede poderes à autoridade tributária para requerer informações de terceiros. -

- Afirma que no presente caso há uma situação atípica e desconhecida pelo Código Civil, pois o contribuinte apresentou recibos e declarações dos profissionais envolvidos, mas o Auditor-Fiscal, limitado às suas convicções pessoais, recusou-se a aceitá-los. Destaca o artigo 107 do referido Código, seguindo o qual a validade da declaração de vontade não depende de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir. Menciona também o artigo 112, segundo o qual a intenção das partes deve prevalecer sobre a forma, motivo pelo qual o Auditor não poderia descaracterizar recibos por falta de indicação do local de emissão, pois seria a condenação da inteligência humana pensar que o local de emissão dos recibos não está relacionado com o endereço do emitente. Invoca ainda o art. 168 e conclui que a autoridade fazendária não tem competência para declarar nulo um negócio jurídico confirmado pelas partes.

- Invoca o princípio da legalidade e afirma que o Auditor-Fiscal, não pode, por sua mera convicção pessoal ou filosófica, exigir que o contribuinte altere o seu estilo de vida, impondo-lhe que faça pagamentos pela forma que sua arbitrariedade julga ser o correto, quando o dinheiro é o meio de pagamento oficial e mais praticado no país.
- Afirma que a fiscalização, na grande maioria dos casos, limitou-se a utilizar a expressão “em desacordo com a legislação tributária”, sem fazer menção à legislação a que pretendeu se referir. Lembra que em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, a lei tributária deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, conforme art. 112, 11, do Código Tributário Nacional. Chama a atenção também para o ônus probatório, que é do fisco e não do contribuinte, nos termos do art. 333, I, do Código de Processo Civil.
- No que se refere às despesas referentes à Policlínica São Vicente de Paula e ao profissional Aldair Antonio Michelin, aceita como correta a glosa, pois está impossibilitado de reconstituir os documentos correspondentes, que foram destruídos no incêndio ocorrido no seu local de trabalho em 15/11/2008, fato este que já fora noticiado e comprovado no decorrer do procedimento fiscal.
- Quanto aos pagamentos feitos a Roberto Melo de Souza, afirma que os documentos comprobatórios também estavam em seu local de trabalho quando da ocorrência do referido incêndio. Esclarece que o profissional em questão faleceu em 03/05/2007 e pede o cancelamento da glosa, com aplicação do artigo 112 do Código Tributário Nacional.
- Quanto aos pagamentos feitos a Marlei Ione Parisoto, reitera a ausência de elementos probantes que sustentem a alegação do fisco de que os recibos apresentados não são idôneos, pois não foi realizada perícia técnica para comprovar a contrafação dos mesmos. Acrescenta que o contrato de prestação de serviços é regido pelo Código Civil e menciona o artigo 320 para concluir que o recibo é prova hábil de quitação. Por fim, menciona a declaração anexada à impugnação, na qual a profissional reafirma a prestação de serviços e os pagamentos efetuados.
- Repete os mesmos argumentos do tópico anterior para as despesas relativas a Paulo Rogério de Campos, Janaína Karla D'agostini Campos, Marcieli Candiotto Barroso, Christyano Soranso e Cícero José Bezerra de Lima, as quais também estão reforçadas pelas declarações firmadas pelos profissionais, anexadas à impugnação.
- Quanto aos pagamentos feitos a Deise Salvadori, além dos argumentos dos tópicos anteriores e da declaração anexada a impugnação, o contribuinte afirma que não há problema no fato de o paciente residir em Curitiba e o tratamento se realizar em Francisco Beltrão, pois é nesta cidade que os pais do paciente residem, sendo certo que as relações entre paciente e profissional são marcadas pela confiança e afetividade, não sendo atribuição da autoridade fiscal a escolha dos profissionais da área de saúde com os quais os administrados vão se submeter a tratamento.
- No que tange à glosa de pagamentos à Unimed Curitiba, reconhece que a imputação é correta, pois essas despesas foram erroneamente declaradas.
- Reconhece também a correção do imposto apurado sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas.
- Apresenta cálculos dos valores que entende serem devidos em cada exercício/ano-calendário e chega à conclusão de que o valor total do crédito tributário deve ser reduzido para R\$ 22.808,79 (principal, mais juros e multa de 75%).
- Alega que em caso de manutenção das glosas deverá ser aplicada a multa de 75%, com base no artigo 44, I, da Lei 9.430/96, e não de 150%, como adotou o Auditor-Fiscal responsável pelo lançamento.

Ao final, com base nessas alegações, o contribuinte requereu:

- a) a declaração de nulidade parcial do auto de infração, por ofensa ao devido processo legal;
- b) a consideração da idoneidade das despesas realizadas pelo impugnante, com exceção apenas dos itens reconhecidos;
- c) realização de perícia técnica para confirmação da idoneidade dos recibos apresentados;
- d) alternativamente, a redução da multa para o patamar de 75%;
- e) a inclusão dos valores incontroversos no parcelamento da Lei nº 11.941/2009. Junto com a impugnação, foram apresentados os documentos de fls. 162 a 197.

Por se tratar de impugnação parcial, a autoridade preparadora efetuou a transferência da parte não impugnada do crédito tributário para o processo nº 10935.720418/2009-96, a fim de possibilitar a cobrança imediata da parcela incontroversa.

### **Acórdão de Primeira Instância**

Os membros da 7ª Turma da DRJ-CTA, por unanimidade de votos, consideraram procedente em parte a Impugnação, reduzindo o valor total do crédito tributário impugnado para R\$ 13.320,74, na forma do relatório e voto (fls. 227 a 242), conforme transcrição a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário; 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO. LAPSO MANIFESTO. ERRO DE CALCULO.

Para correção de lapsos manifestos e erros de cálculo constatados em acórdão proferido por Turma de Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ, profere-se novo acórdão.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MEDICAS . REQUISITOS. VALOR

PROBANTE DOS RECIBOS. EXIGÊNCIA DE OUTROS DOCUMENTOS.

A dedução de despesas médicas restringe-se aos pagamentos devidamente comprovados, relativos a tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes. A fiscalização pode exigir a apresentação de documentos que demonstrem os tratamentos realizados ou o efetivo desembolso dos valores deduzidos, quando os recibos e notas fiscais apresentados pelo contribuinte mostrarem-se inidôneos ou insuficientes para comprovar as despesas médicas.

MULTA QUALIFICADA. REQUISITO LEGAL. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A multa de ofício qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96 deve ser aplicada quando restar caracterizado o evidente intuito de fraude.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Colaciono a seguir, trechos do voto do relator que tratam das deduções de despesas médicas restabelecidas:

Em resumo, após análise das despesas médicas cujas glosas foram questionadas pelo contribuinte, concluo que devem ser restabelecidas as deduções correspondentes às despesas médicas que restaram comprovadas pelo contribuinte, mantendo-se a glosa daquela que não foi comprovada, conforme tabela a seguir:

PRESTADOR DE SERVIÇOS	ANO CALENDÁRIO	VALOR DOS PAGAMENTOS	RESULTADO DA ANÁLISE
Roberto Melo de Souza	2004	3.090,00	não comprovado
Marlei Ione Parisoto	2004	1.960,00	comprovado
Roberto Melo de Souza	2005	2.870,00	não comprovado
Marlei Ione Parisoto	2005	2.180,00	comprovado
Paulo Rogério de Campos	2005	2.850,00	comprovado
Roberto Melo de Souza	2006	4.500,00	não comprovado
Janaina Karla Leier D'agostini	2006	5.000,00	comprovado
Cícero José Bezerra Lima	2007	100,00	comprovado
Deise C. Salvadori	2007	3.120,00	comprovado
Marceli Candioto	2008	4.025,00	comprovado

Portanto, deve ser mantida a exigência da multa qualificada de 150% incidente sobre o imposto apurado em decorrência da glosa da dedução dos valores relativos à Policlínica São Vicente de Paula e à Unimed Curitiba, enquanto a multa referente aos pagamentos relativos a Roberto Melo de Souza e Aldair Antonio Michelin deve ser reduzida para 75%.

### Recurso Voluntário

Cientificado dessa decisão em 25/08/2010 (fl.244), o contribuinte interpôs em 16/09/2010 recurso voluntário (fls. 246 a 261), no qual alega em síntese:

- Reconhecimento da força probante dos documentos carreados aos autos, boa fé, interpretação mais favorável ao contribuinte, art. 112 do CTN.

- Necessária Redução da Multa Qualificada. Inexistência de Comprovação de Fraude. Interpretação Mais Favorável ao Contribuinte.

É o relatório.

### Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

### Conhecimento

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no recurso voluntário.

**Mérito**

O recorrente insurge-se contra a decisão de primeiro grau, alegando em síntese:

**1) Reconhecimento da Força Probante dos Documentos Carreados aos Autos, Boa Fé, Interpretação Mais Favorável ao Contribuinte, Art. 112 do CTN.**

O recorrente alega que o prédio no qual exercia a sua atividade laboral foi consumido por severo incêndio, o qual consumiu diversos documentos, entre eles os comprobatórios das despesas realizadas com o referido profissional.

Alega, também, que conforme comprova o atestado de óbito carreado aos autos, com a morte do profissional prestador dos serviços, tornou-se impossível proceder a reconstituição dos recibos e ou a confecção de declaração na qual atestaria que os serviços foram prestados e o desembolso foi realizado nos termos especificados nas declarações anuais do IRPF.

Defende que o artigo 112 do CTN diz que é direito do contribuinte ter a interpretação da legislação tributária da forma que mais lhe for benigna. Assim, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, interpreta-se da maneira mais favorável ao contribuinte.

Anexa ao recurso declarações de pessoas que lhe eram colegas de trabalho, dando conta que efetivamente o recorrente mantinha no local sinistrado vários documentos e recibos relacionados às despesas médicas que realizava.

Mesmo diante de tais declarações, entendo que a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas mantidas pela decisão de primeira instância poderia ter sido feita, mediante a apresentação de extratos bancários, que poderiam ter sido solicitados aos estabelecimentos bancários, já que estes não foram sinistrados. Esses documentos se prestariam para fazer prova do efetivo pagamento se constatada a existência de saques com valores e datas correspondentes aos recibos apresentados. Desta forma, mesmo diante da ausência de declaração emitida pelo profissional que foi a óbito, haveria prova inequívoca de que as despesas médicas foram realmente realizadas.

Considerando que o Recorrente, em sua peça recursal, reiterou os termos da impugnação apresentada, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 – RICARF:

Valor probante dos recibos - Exigência de maior comprovação:

Embora não se possa dizer que os recibos são materialmente falsos, não é desarrazoada a atitude do fisco de exigir mais esclarecimentos e documentos para comprovar as despesas médicas. Isto porque a declaração contida nos recibos não pode ser considerada uma verdade absoluta, pois é possível que os fatos nele descritos não correspondam à realidade. Deve-se distinguir a força probatória do recibo como prova de quitação entre as partes contratantes, matéria disciplinada pelo Código Civil, da força probatória perante o fisco, questão que está sujeita às normas de direito público atinentes à relação tributária.

Assim, se a autoridade fiscal tiver motivos para não se convencer da veracidade da declaração contida nos recibos, pode exigir a apresentação de mais documentos. Em última análise, a exigência de prova mais robusta é uma decorrência do princípio da verdade material, segundo o qual as decisões administrativas devem ser tomadas com base nos fatos tais como se apresentam na realidade. A propósito, veja-se o disposto no art. 73 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda):

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei n.º 5. 844, de 1943, art. 11, § 3).

§1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei n.º 5. 844, de 1943, art. 11, § 49.”

Por força do dispositivo transcrito, é de se concluir que a autoridade fiscal pode sim exigir, para fins de dedução de despesas médicas, que o contribuinte apresente, além de simples recibos, outros documentos que comprovem o efetivo desembolso dos valores ou até mesmo documentos que comprovem os procedimentos médicos realizados. Nesse sentido, há diversos julgados dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), conforme se depreende das ementas a seguir:

“DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Havendo elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte tenha demonstrado, de forma convincente, a efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento, mantém-se a glosa.” (2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes - Acórdão 102-49369, de 05/11/2008)

“DESPESAS MÉDICAS. INDÍCIOS DE NÃO-PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS CONSIGNADOS NOS RECIBOS. Justifica-se a glosa de despesas médicas quando existem nos autos indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos apresentados não foram de fato executados e o contribuinte deixa de carrear aos autos a prova do pagamento e da efetividade dos serviços.” (2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes - Acórdão 102-49378, de 05/11/2008)

No presente caso, mesmo não compartilhando da convicção de que os recibos teriam sido preenchidos pela mesma pessoa, entendo que os demais elementos destacados pela autoridade fiscal são relevantes e justificam a exigência de maior comprovação a respeito das despesas médicas deduzidas pelo contribuinte.

Com efeito, a expressividade do valor das despesas declaradas pelo contribuinte já é um elemento que impõe alerta à autoridade fiscal, que para bem defender o interesse público deve exigir a apresentação de provas mais robustas, pois não é razoável acatar como verdadeiras despesas médicas de montante elevado se as mesmas não estiverem acompanhadas de um mínimo de informações acerca dos tratamentos e procedimentos realizados ou a respeito da forma de quitação dos valores contratados.

Além disso, a autoridade fiscal apontou outras irregularidades nos recibos, tais como a falta de indicação do endereço e do número de CPF dos profissionais. A exigência da identificação desses dados no documento comprobatório não é uma arbitrariedade da fiscalização, pois decorre do disposto no § 1º do artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99, cuja base legal encontra-se no art. 8º, § 2º, da Lei 9.250/95. Registre-se que esse dispositivo legal foi mencionado no item 2.2 do Termo de Verificação Fiscal, donde se conclui que é equivocada a afirmação do impugnante de que a fiscalização não teria discriminado a legislação tributária com a qual os recibos estavam em desacordo.

Nesse contexto, com dedução de valores elevados e irregularidades nos recibos apresentados, as deduções pretendidas pela contribuinte só poderiam ser acatadas

mediante a apresentação de maiores esclarecimentos e comprovantes, de modo que agiu bem a fiscalização ao efetuar a glosa das despesas médicas, considerando-as não comprovadas suficientemente. Contudo, analisando a documentação acostada à impugnação, observo que a maior parte das despesas médicas questionadas acabaram sendo comprovadas, não só com recibos, mas com documentação complementar esclarecedora, devendo ter sua dedução restabelecida em favor do contribuinte. A seguir, explico minha apreciação em relação a cada uma das despesas médicas questionadas.

Feitas as considerações sobre o ônus da prova e do valor probatório dos recibos, colaciono a seguir a parte do voto da decisão de piso que trata das glosas de despesas médicas referentes ao profissional Roberto Melo de Souza, cuja glosa remanesce após a decisão de primeira instância.

Por fim, no que se refere aos pagamentos relativos ao médico Roberto Melo de Souza, entendo que não há como acatar a dedução, pois o contribuinte não apresentou provas que sustentem a existência desse pagamento. As justificativas invocadas pelo contribuinte para a não apresentação de provas deve ser rejeitada, pois embora não haja dúvida de que ocorreu um incêndio em seu local de trabalho (fls. 32 a 34 e fls. 165 a 177), não há nada que demonstre que os documentos comprobatórios da despesa estavam no referido local. Aliás, ainda que seja verdade que os referidos documentos foram destruído no incêndio, quem tem de arcar com o ônus decorrente desse fato é O contribuinte, e não o fisco, pois este não pode admitir uma dedução de despesa médica que não esteja amparada pelos devidos comprovantes.

Isto posto, voto por manter as glosas de despesas médicas referentes ao profissional Roberto Melo de Souza, nos seguintes valores: R\$ 3,090,00 A/C 2004, R\$ 2.870,00 A/C 2005 e R\$ 4.500,00 A/C 2006, bem como a multa de 75% a elas correspondentes.

## **2) Necessária Redução da Multa Qualificada. Inexistência de Comprovação de Fraude. Interpretação Mais Favorável ao Contribuinte.**

Defende o recorrente em seu recurso que não se sustenta a manutenção da imposição da multa qualificada no patamar de 150% sobre o imposto devido em decorrência da inexistência dos dados constantes das declarações do recorrente em relação ao equívoco na indicação das despesas dedutíveis com a Policlínica São Vicente de Paula e com a Unimed Curitiba. Que o erro cometido nas indicações das despesas dedutíveis se deu por conduta culposa do recorrente e não dolosa.

No Termo de Verificação Fiscal Fl. 119 autoridade fiscal fundamenta a qualificação da multa nos seguintes termos:

Ao descrever as infrações apuradas, ficou demonstrado que o contribuinte, deliberadamente, declarou despesas médicas inexistentes com a finalidade única de reduzir o valor do imposto devido.

Assim sendo, entendemos que a multa de ofício a ser aplicada no presente caso, em relação às despesas médicas glosadas, é a qualificada, de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o imposto devido.

A decisão de piso manteve a qualificadora sobre as a Policlínica São Vicente de Paula e à Unimed Curitiba, para as quais entendeu estar suficientemente caracterizada a ocorrência de intuito de fraude por parte do contribuinte.

No presente caso, a multa qualificada (150%) foi aplicada porque o Auditor-Fiscal responsável pelo lançamento considerou que “ficou demonstrado que o contribuinte, deliberadamente, declarou despesas médicas inexistentes com a finalidade única de reduzir o valor do imposto devido” (fls. 117).

A meu ver, a conclusão da autoridade lançadora é acertada em relação aos valores referentes a Policlínica São Vicente de Paula e à Unimed Curitiba, para as quais está suficientemente caracterizada a ocorrência de intuito de fraude por parte do contribuinte. A informação de fls. 39 a 41, obtida pela fiscalização junto à Policlínica São Vicente de Paula - segundo a qual os serviços prestados foram faturados via convênio - deixa evidente que essa despesa de fato não existiu, sendo lícito então concluir que a inclusão das mesmas na declaração de ajuste de anual foi efetuada com o propósito de reduzir o valor devido, haja vista que não há nada nos autos que indique que tenha havido mero lapso do contribuinte. Da mesma forma, não me parece que tenha sido decorrente de simples erro de fato a informação dos valores integrais pagos à Unimed Curitiba, pois não é crível que o contribuinte não tenha consciência de que parte daqueles valores não poderia ser deduzida, já que a legislação é clara ao dispor que a dedução de despesas médicas restringe-se aos pagamentos relativos ao próprio contribuinte ou aos seus dependentes (Lei 9.250/95, art. 8º, § 2º, 11).

Já no que tange aos pagamentos relativos aos profissionais Roberto Melo de Souza e Aldair Antonio Michelin, embora a glosa da dedução tenha se mostrado acertada, considero que não há elementos suficientes para sustentar a afirmação de que houve ação dolosa do contribuinte. Nesses casos, houve sim falta de comprovação da despesa, mas não há prova de que as mesmas sejam fictícias ou não passíveis de dedução. São relevantes para essa conclusão o fato de um dos profissionais ter morrido no ano de 2008, bem como a ocorrência de incêndio no local de trabalho do contribuinte. Esses eventos não justificam a dedução das despesas, mas, com efeito, geram dúvida favorável ao contribuinte, não permitindo a convicção a respeito da existência de intuito de fraude por parte do interessado.

Portanto, deve ser mantida a exigência da multa qualificada de 150% incidente sobre o imposto apurado em decorrência da glosa da dedução dos valores relativos à Policlínica São Vicente de Paula e à Unimed Curitiba, enquanto a multa referente aos pagamentos relativos a Roberto Melo de Souza e Aldair Antonio Michelin deve ser reduzida para 75%.

No tocante à Policlínica São Vicente, entendo que restou suficientemente configurado o dolo do contribuinte. Os documentos de fls. 39 a 41, obtidos pela fiscalização junto à Policlínica São Vicente de Paula, informam que os serviços prestados foram liquidados por meio de convênio e não pelo próprio recorrente. Tal fato nos leva a concluir, que a inclusão dessas despesas na declaração de ajuste de anual foi efetuada com o objetivo de reduzir o montante do imposto devido. Também não identifico nada nos autos que indique ter havido mero equívoco do contribuinte. Este sequer apresentou documentos que pudessem respaldar as deduções pleiteadas. Por todo exposto, voto por manter a multa qualificada de 150%.

Quanto ao plano de saúde Unimed, peço vênia para discordar do posicionamento adotado pela decisão de piso. A meu ver, quanto a essa despesa, não restou configurada a conduta definida pelo fiscal de declarar despesas inexistentes, pois essas de fato existiram, conforme extratos emitidos pelo plano de fls. 74 a 84. Durante o procedimento fiscal, apurou-se que esses pagamentos referiam-se à esposa e aos filhos do contribuinte, que não constaram como dependentes nas declarações de imposto de renda do período fiscalizado. Desta forma, voto por reduzir a multa de ofício correspondente ao percentual de 75%.

**Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso, e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a a 75%, relativa à glosa dos pagamentos feitos à Unimed.

É como voto

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes