



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

Processo nº 10976.000171/2010-45
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-003.918 – 1ª Turma Especial
Sessão de 20 de janeiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente ANTÔNIO DE PAULA CARNEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. PRESENÇA DE INDÍCIOS EM DESFAVOR DOS RECIBOS. INTIMAÇÃO FISCAL. ÔNUS DE COMPROVAÇÃO ATRIBUÍDO AO CONTRIBUINTE.

Recibos emitidos por profissionais da área de saúde com observância aos requisitos legais, em regra, são documentos hábeis para comprovar dedução de despesas médicas. Entretanto, todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º), quando existentes indícios que desabonam os recibos, o que implica não admitir a dedução por ausência de outros elementos de prova.

PERCENTUAL DE MULTA. LEGALIDADE. LEI 9.430/1996.

Constatada a existência de infração à legislação tributária, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, no percentual estabelecido legalmente.

MULTA. QUALIFICAÇÃO. APLICABILIDADE.

A multa no percentual de 150% é a espécie de multa que tem por conteúdo a qualificação da penalidade. Deve ser aplicada quando a Administração Fiscal demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco. Por outro lado, a glosa de despesas porque o contribuinte não comprovou a efetividade do pagamento ou da prestação do serviço, não autoriza sua aplicação.

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 reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 75%, nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Adriano Keith Yjichi Haga, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente o Conselheiro Flavio Araujo Rodrigues Torres.

Relatório

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração relativo ao **Imposto sobre a Renda da Pessoa Física**, anos calendário de 2004 a 2006, exercícios, respectivamente, de 2005 a 2007, onde foi exigido o total de R\$ 10.979,65 a título de imposto, acrescido de multas proporcionais nos percentuais de 75% e 150%, para infrações distintas, no importe de R\$ 14.306,73, e mais juros de mora calculados pela Selic.

Narra a Autoridade Fiscal responsável pelo lançamento, no Termo de Verificação Fiscal anexo, que o contribuinte fora regularmente intimado a comprovar a efetividade de diversas deduções que fizera constar em suas DIRPF, nos exercícios supracitados, especialmente a título de despesas médicas, apresentando a comprovação do "efetivo pagamento". (Termo e AR nas folhas 27 a 30).

O atendimento à intimação foi parcial, levando a Fiscalização a registrar o motivo das glosas no Termo de Verificação Fiscal supracitado. Refere-se especialmente à profissional Susana Queiroga Perry, que declarou a Auditores Fiscais não ter efetuado qualquer tratamento ou recebido qualquer pagamento relativo a serviço prestado ao contribuinte e seus dependentes. Considerando a falta de comprovação do efetivo pagamento e essa declaração (fl. 17), aplicou-se a multa qualificada no percentual de 150%, em relação aos recibos emitidos pela referida psicóloga.

Foram também glosadas despesas com Helena Maria Campos, Daniela Vieira Mota Carvalho e Isabela Mares Syrio e Associação dos Amigos do Bairro (*Wellington*).

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação, na folha 126, onde esclarece como e quando teria feito tratamento com a psicóloga Susana Queiroga Perry e que obteve uma declaração da mesma dizendo ter efetuado o serviço, em contradição à outra prestada a Auditores Fiscais. Fala em ética médica e denúncia ao Conselho Federal de Psicologia. Em relação à profissional Helena Maria Campos Luce, diz que alguns recibos não apresentam o nome do recebedor do tratamento porque a emitente não sabia em nome de quem seriam declarados no Ajuste Anual do Imposto de Renda. Informa que anexa uma retratação. Defende ainda que os recibos são prova hábil a comprovar o pagamento e a subsidiar a dedução pleiteada.

A manifestação do contribuinte foi analisada pela DRJ em Belo Horizonte/MG, que, em suma, dispôs correto o entendimento da fiscalização para a necessidade de comprovação do efetivo pagamento e o ônus atribuído ao contribuinte de fazê-lo. Entendeu ainda presentes os elementos qualificadores da infração, para a aplicação da multa no percentual de 150%, em relação aos recibos emitidos pela profissional Susana Queiroga Perry, com base no Termo de Declaração firmado pela mesma e já citado. Disse ainda que também deveriam ser mantidas as glosas em relação a despesas declaradas com Helena Maria Luce, Daniela Vieira Carvalho, Associação dos Amigos do Bairro Maria Helena (Wellington) e Isabela Mares Syrio.

Decidiu-se então pela manutenção das glosas efetuadas e da multa, em relação a determinadas glosas, no percentual aplicado de 150%, **julgando-se improcedente a impugnação.**

Cientificado dessa decisão em 16/03/2011, conforme AR na folha 214, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 28/03/2011, com protocolo na folha 215.

Em sede de recurso, repete a impugnação. Manifesta-se apenas em relação às glosas de recibos das profissionais Susana Queiroga Perry e Helena Maria Campo Luce. Afirmar ter realizado tratamento psicológico com a primeira, anexa Parecer (sem data) onde consta a prestação dos serviços e diz que embora a profissional tenha declarado a Auditores Fiscais que não prestara atendimento, depois retratou-se, em nova declaração. Defende a validade dos recibos, como prova do pagamento, citando o artigo 80 do RIR/1999.

PEDE, então, que seja cancelado o débito fiscal reclamado, juntamente com a glosa efetuada em relação "aos demais recibos médicos" apresentados à Receita Federal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado, e, atendidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é a identificada após a digitalização do processo, transformado em meio eletrônico (*arquivo.pdf*).

O Regulamento do Imposto de Renda em seu artigo 73, comanda o seguinte:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3.º).

§ 1.º - 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, § 4.º).

A Fiscalização justificou no Termo de Verificação Fiscal que houve contradições nas informações prestadas por Susana Queiroga Perry e que alguns recibos emitidos por Helena Maria Luce apresentavam o nome do destinatário "em branco". Assim entendeu-se pela necessidade da comprovação do efetivo pagamento de todas as despesas médicas.

Tenho sustentado que não é possível ao julgador fazer "juízo sobre o juízo" da Autoridade competente, cabendo verificar se foi regular o procedimento de intimação ao contribuinte, oportunizando-lhe apresentar a comprovação do pagamento, quando não se apliquem as condições do § 1º, acima transcrito.

Neste caso, fato é que o contribuinte não logrou êxito em comprovar a efetividade dos pagamentos efetuados e, no recurso, nem se manifesta expressamente em relação a outras glosas, salvo os recibos emitidos por Susana Perry e Helena Luce, pedindo apenas que sejam considerados "todos os recibos apresentados".

As declarações apresentadas por ambas as profissionais, uma contradizendo o que havia assinado perante Auditores Fiscais a outra dizendo que emitiu recibos sem o nome do tomador dos serviços, para que posteriormente se verificasse quem ia declará-los "ao Imposto de Renda" somente trazem dúvida sobre os recibos emitidos. O recibo deve ser emitido em nome de quem efetivamente pagou por ele, discriminando o beneficiário, que tomou o serviço médico, e não em branco, para que depois se escolha a melhor opção de dedução frente à tributação da renda.

A jurisprudência deste CARF traz o seguinte:

Acórdão 2102-002.888 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 20 de março de 2014

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

DESPESAS COM PSICÓLOGOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO

A comprovação do efetivo pagamento das despesas com psicólogos é ônus do contribuinte, sempre que instado pela fiscalização a fazê-la. A apresentação de recibos, isoladamente, não assegura o direito à dedução da base de cálculo do imposto dos valores supostamente pagos, sendo imprescindível a exibição de cópias de cheques, transferência de numerário ou comprovação de saques em datas que precederam aos pagamentos, que evidenciem a disponibilidade pra fazê-lo com numerário.

Assim, filio-me ao mesmo entendimento supracitado, para concluir que, no caso em tela, a ausência de outros elementos, principalmente a comprovação, nos termos sugeridos acima, da efetividade dos pagamentos efetuados, impende à não consideração dos recibos apresentados com a finalidade de deduzir despesas na apuração do imposto de renda.

DA MULTA QUALIFICADA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/01/2015 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 22

/01/2015 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por TANIA MARA PASCHO

ALIN

Impresso em 27/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Na declaração de ajuste das pessoas físicas, analisa-se as mutações patrimoniais, relativas aos ingressos de renda, podendo ser deduzidas algumas despesas, referentes a decréscimos desse mesmo patrimônio.

Segundo CARRAZZA, que sublinho para destacar:

“...renda é a disponibilidade de riqueza nova, havida em dois momentos distintos...é o acréscimo patrimonial experimentado pelo contribuinte, ao longo de um determinado período de tempo. Ou, ainda, é o resultado positivo de uma subtração que tem, por minuendo, os rendimentos brutos auferidos pelo contribuinte, entre dois marcos temporais, e, por subtraendo, o total das deduções e abatimentos, que a Constituição e as leis que com ela se afinam permitem fazer.” (CARRAZZA, Roque Antônio, A natureza meramente interpretativa do art. 129 da Lei nº 11.196/2005, o imposto de renda, a contribuição previdenciária e as sociedades de serviços profissionais. RDDT 154, jul/2008, p. 109 Apud PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.282)

Feitas essas considerações, passemos ao caso concreto do recurso.

A lei 4.502/64, art. 72, conceituou fraude como “toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária 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.”

Já por dolo ou conduta dolosa entende-se:

“...a consciência e a vontade de realização dos elementos objetivos do tipo de injusto doloso... é saber e querer a realização do tipo objetivo de um delito. O dolo é, de certo modo, a imagem reflexa subjetiva do tipo objetivo da situação fática representada normativamente. A conduta dolosa é mais perigosa – e deve ser punida mais gravemente – do que a culposa.” (PRADO, Luiz Regis. Curso de Direito Penal Brasileiro, 6 ed. Rio de Janeiro: Revista dos Tribunais, 2006, p.113, Apud PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p. 1062)

16): A motivação para a qualificação da multa foi a seguinte, conforme TVF (fl.

"Assim, em face da falta de comprovação da efetividade dos pagamentos e da prestação dos serviços das despesas médicas em questão, tanto por parte do contribuinte como por parte da profissional, torna-se obrigatória a conclusão de que tais deduções foram pleiteadas indevidamente, constituindo inquestionável ação dolosa"

A aplicação da multa qualificada foi específica, no lançamento, apenas sobre as infrações decorrentes da glosa de despesas referentes à profissional Susana Queiroga Perry.

A outras infrações, apuradas a partir das mesmas declarações, porém apenas pela falta de comprovação do pagamento, com documentação hábil e idônea, aplicou-se o percentual de 75%.

A diferença foi a declaração assinada pela referida profissional, já relatada, que depois se contradisse, explicando que os Auditores a "orientaram" a dizer que não prestara serviços a alguns de seus pacientes que posteriormente teriam os recibos verificados, como se lê na folha 257, em resposta dirigida a demanda de seu Conselho Profissional.

Encontra-se na jurisprudência deste CARF o seguinte entendimento, expresso no Acórdão abaixo transcrito, à guisa de exemplo:

Acórdão 2802 - 003.180 – 2ª Turma Especial

Sessão de 08 de outubro de 2014

DESPESAS MÉDICAS. INSUFICIÊNCIA DE PROVA NÃO SE CONFUNDE COM INEXISTÊNCIA DA DESPESA, HÁBIL A ENSEJAR A QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Não se confunde a insuficiência de prova das despesas médicas, apta a amparar a glosa das respectivas deduções lançadas na Declaração de Ajuste, com a prova da sua inexistência, hábil a ensejar a conclusão pela natureza dolosa da conduta do contribuinte, de modo a justificar a imposição da multa de ofício qualificada.

A multa de 150%, segundo PAULO DE BARROS CARVALHO, “é a espécie de multa que tem por conteúdo a agravação da penalidade...É aplicada quando a Administração demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco” (CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 21 ed. Saraiva, 2009, p 581)

O que verifico é que existe dúvida quanto à prestação dos serviços, que suporta o entendimento da necessidade da efetiva comprovação do pagamento dos mesmos. Mas já no TVF a Autoridade Fiscal tomou ciência que a profissional estava se contradizendo, em Parecer Médico e declaração de prestação de serviços. Por essa razão, não se demonstra "por elementos seguros de prova" o dolo/fraude do contribuinte. Enfim, a glosa deveu-se à não comprovação do efetivo pagamento e não à declaração, incerta, de que os serviços não teriam sido prestados, conforme excerto acima transcrito (TVF).

Assim, é de ser reduzida a multa ao percentual de 75%, sobre aquelas infrações em que foi qualificada a 150%.

CONCLUSÃO

Dessa feita, VOTO por **dar provimento parcial ao recurso** para reduzir a multa proporcional, aplicando o percentual de 75% a todas as infrações apuradas no Auto de Infração.

Assinado digitalmente

Processo nº 10976.000171/2010-45
Acórdão n.º **2801-003.918**

S2-TE01
Fl. 280

Marcio Henrique Sales Parada

CÓPIA