



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

Processo nº 11444.000032/2007-97
Recurso nº 165.051 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.359 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria IRPF - Omissão de rendimentos e despesas médicas indevidas
Recorrente GUSTAVO VIDOTO FARINAZZO
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN e presentes os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

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.

MULTA QUALIFICADA.

Correta a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado nos autos que o contribuinte utilizou-se de despesas médicas fictícias para diminuição do valor do imposto de renda apurado na Declaração de Ajuste Anual.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Assinatura manuscrita em tinta preta, provavelmente de um dos membros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS – Presidente.

NÚBIA MATOS MOURA – Relatora

EDITADO EM: 03/12/2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Rubens Maurício Carvalho, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Marcelo Magalhães Peixoto (suplente convocado).

Relatório

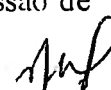
GUSTAVO VIDOTO FARINAZZO, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP II, mediante Acórdão DRJ/SPOII nº 17-20.029, de 05/09/2007, fls. 291/305, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 311/336.

Mediante Auto de Infração, fls. 05/15, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no valor total de R\$ 116.356,32, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 30/03/2007.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração, foram omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e Fapi e dedução indevida de despesas médicas.

Do Auto de Infração infere-se que a infração de dedução indevida de despesas médicas, relativa ao beneficiário Augusto César Sanches Pompilio foi exigida com multa de ofício qualificada, em razão dos seguintes fatos: (i) o profissional declarou que não prestou serviços ao contribuinte, (ii) existência de boletim de ocorrência, fls. 33, no qual o profissional informa que teve conhecimento de venda de recibos emitidos em seu nome e (iii) divergência entre as assinaturas apostas nos recibos apresentados pelo contribuinte, fls. 109/111, e nos documentos apresentados pelo profissional, fls. 31/32.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 195/213, que foi devidamente apreciada pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme Acórdão DRJ/SPOII nº 17-20.029, de 05/09/2007, fls. 291/305. Naquela oportunidade, decidiu-se, por unanimidade de votos, pela procedência do lançamento. Vale destacar que o crédito tributário em litígio corresponde tão-somente à infração de dedução indevida de despesas médicas, já que os demais valores, relativos às infrações de omissão de



rendimentos, foram transferidos para o processo nº 13826.000252/2007-51, conforme extrato, fls. 284.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 30/10/2007, Aviso de Recebimento (AR), fls. 310, o contribuinte apresentou, em 29/11/2007, Recurso Voluntário, fls. 311/336, trazendo, em apertada síntese, as seguintes alegações:

Nulidade da ação fiscal e cerceamento ao direito de defesa dado que a autoridade fiscal desprezou os documentos apresentados pelo contribuinte e deixou de comprovar a conduta dolosa e fraudulenta que imputa ao recorrente.

A comprovação da dedução está no documento emitido pelo profissional que prestou os serviços.

Milita em favor do contribuinte a presunção quando existentes recibos de honorários profissionais.

Os pagamentos foram realizados em moeda corrente.

Considerando a inexistência de dolo ou má-fé, não se pode penalizar o recorrente por fatos inexistentes e discutíveis, desprovidos da necessária convicção de certeza e sem a apresentação de provas materiais objetivas.

É o Relatório.

Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

De pronto, cumpre esclarecer que o presente lançamento foi levado a efeito por autoridade competente e dado ao contribuinte o direito de defesa, no momento da apresentação da Impugnação e do Recurso Voluntário, que ora se analisa. Tem-se, ainda, que na lavratura do Auto de Infração foram cumpridas todas as formalidades estabelecidas no artigo 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), estando em perfeito acordo com as exigências previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.

Assim, não prosperam as arguições de nulidade do lançamento suscitadas pelo recorrente.



Do Auto de Infração verifica-se que a autoridade lançadora glosou dedução pleiteada a título de despesas médicas, nas Declarações de Ajuste Anual (DAA), relativas aos anos-calendário de 2002 a 2005, conforme a seguir discriminado:

Ano-calendário 2002

NOME DO PROFISSIONAL	PROFISSÃO	VALOR	MULTA (%)
Roseclair Keller de Oliveira Lima	Psicóloga	R\$ 5.500,00	75
Candice Beltrane Monteiro Santos	Fisioterapeuta	R\$ 3.000,00	75
Rosilene Ferreira	Fonoaudióloga	R\$ 8.496,00	75
Josylene Silveira	Fisioterapeuta	R\$ 8.500,00	75
Erica Aparecida Cardoso de Oliveira	Fisioterapeuta	R\$ 6.000,00	75
Maria Cristina Schwarz Mendes	Psicóloga	R\$ 4.000,00	75
Total		R\$ 35.496,00	

Ano-calendário 2003

NOME DO PROFISSIONAL	PROFISSÃO	VALOR	MULTA (%)
Carlos Augusto Borghi	Dentista	R\$ 1.500,00	75
Roseclair Keller de Oliveira Lima	Psicóloga	R\$ 5.000,00	75
Candice Beltrane Monteiro Santos	Fisioterapeuta	R\$ 3.000,00	75
Débora Henrique da Silva	Fisioterapeuta	R\$ 3.400,00	75
Carla Freire Folgosi	Dentista	R\$ 8.000,00	75
Anuncia Eloisa Bortoletto Galiego	Psicóloga	R\$ 2.300,00	75
Alexandre Lauer	Fisioterapeuta	R\$ 4.000,00	75
Paula Carvalho Lauer	Psicóloga	R\$ 5.700,00	75
Total		R\$ 32.900,00	

Ano-calendário 2004

NOME DO PROFISSIONAL	PROFISSÃO	VALOR	MULTA (%)
Roseclair Keller de Oliveira Lima	Psicóloga	R\$ 5.000,00	75
Vânia Maria Bevilaqua	Psicóloga	R\$ 2.000,00	75
Alexandre Lauer	Fisioterapeuta	R\$ 10.000,00	75
Candice Beltrane Monteiro Santos	Fisioterapeuta	R\$ 2.000,00	75
Edna Souza dos Santos	Psicóloga	R\$ 11.000,00	75
Nei Vinícius H. R. Miranda	Psicólogo	R\$ 10.000,00	75
Augusto César S Pompilio	Dentista	R\$ 10.000,00	150
Vivian Bonfim de Moura	Fisioterapeuta	R\$ 4.000,00	75
Total		R\$ 54.000,00	

Ano-calendário 2005

NOME DO PROFISSIONAL	PROFISSÃO	VALOR	MULTA (%)
Alexandre Lauer	Fisioterapeuta	R\$ 13.000,00	75
Daniela C. Horta	Fisioterapeuta	R\$ 9.000,00	75
Regina Célia Manfio Marroni	Fisioterapeuta	R\$ 6.000,00	75
Patrícia Lie Oba	Fonoaudióloga	R\$ 2.000,00	75
Maria Luiza H. Graciano	Psicóloga	R\$ 3.500,00	75
André Ricardo dos Santos	Fonoaudiólogo	R\$ 2.000,00	75
Marcos A O Pinheiro	Dentista	R\$ 6.000,00	75
Luiz Teodoro de Lucas	Dentista	R\$ 4.000,00	75
Total		R\$ 45.500,00	

Para o exame da questão transcrevem-se a seguir os dispositivos que regulam a matéria:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995

Art.8º – A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 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 nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida

quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais. Vale lembrar que recibos não são provas absolutas.

No presente caso, o contribuinte teve suas Declarações de Ajuste Anual, relativas aos anos-calendário de 2002 a 2005, examinadas e durante o procedimento fiscal foi intimado, conforme Termo de Início de Ação Fiscal, fls. 22/25, a comprovar despesas médicas, mediante a apresentação de recibos e comprovantes de pagamentos (cheques, ordens de pagamento, recibo de depósitos, etc). Vale observar que no referido termo o contribuinte foi cientificado de que o cirurgião dentista Augusto César Sanches Pompilio havia firmado declaração, na qual negou ter prestado serviços ao contribuinte.

Em atendimento à intimação acima mencionada o contribuinte apresentou tão-somente os recibos, fls. 47/155.

Encerrado o procedimento fiscal, foi lavrado o competente Auto de Infração, procedendo-se à glosa total das despesas médicas relativas aos profissionais discriminados nos demonstrativos acima. O crédito tributário foi exigido com multa de ofício de 75%, excetuando-se os valores correspondentes à glosa das despesas relativas ao profissional Augusto César Sanches Pompilio, cujo crédito tributário foi exigido com multa de ofício de 150%.

Do Auto de Infração infere-se que o profissional Augusto César Sanches Pompilio negou ter prestado serviços ao recorrente, assim como denunciou ter tomado conhecimento da venda de recibos médicos emitidos em seu nome. Verifica-se, ainda, que as assinaturas apostas nos recibos apresentados pelo contribuinte, fls. 109/111, são divergentes daquelas firmadas pelo profissional Augusto César Sanches Pompilio em declaração prestada junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, fls. 31/32. Ora, tais fatos, aliados à falta de comprovação do efetivo pagamento dos valores consignados nos recibos, levam a conclusão de que são inidôneos os recibos relativos ao profissional Augusto César Sanches Pompilio, apresentados pelo contribuinte para comprovar despesas médicas.

Como se vê, o contribuinte utilizou em sua DAA, ano-calendário 2004 recibos inidôneos. Tal fato põe em dúvida a efetividade das demais despesas pleiteadas pelo contribuinte a título de despesas médicas e respalda o procedimento da autoridade fiscal em exigir do contribuinte prova do efetivo pagamento das quantias especificadas nos demais recibos apresentados.

Cumpre, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.



Desta forma, tem-se que no caso de deduções da base de cálculo do imposto de renda, que é o caso das despesas médicas, o ônus da prova da efetividade de tais despesas é do contribuinte, que se beneficia da dedução. Não pode, portanto, prevalecer a tese do contribuinte de que o Fisco deveria comprovar o não-pagamento dos valores consignados nos recibos e a não-efetivação dos serviços.

Assim, a infração de dedução indevida de despesas médicas deve ser mantida nos termos em que consubstanciada no Auto de Infração.

Por fim, devem-se examinar as alegações do recorrente no que diz respeito à qualificação da multa de ofício, que foi aplicada conforme disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que se encontra assim redigido hoje, com a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, dispõem:

Art.71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art.72 - Fraude é 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.

Art.73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.



Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito doloso a qual acarreta a aplicação da multa qualificada, prevista no parágrafo 1º.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

A autoridade lançadora aplicou multa de ofício, na sua forma qualificada, aos créditos tributários apurados em razão da dedução indevida de despesas médicas que o contribuinte buscou comprovar mediante a apresentação de recibos inidôneos. Restou evidente nos autos que as assinaturas apostas nos recibos apresentados pelo contribuinte não conferem com a assinatura do profissional Augusto César Sanches Pompilio. Apurou-se, ainda, a existência de venda de recibos em nome do referido profissional. Tais fatos fazem prova do ilícito cometido pelo contribuinte.

Assim, sendo a multa qualificada prevista pela legislação de regência e uma vez apurados todos os pressupostos para sua aplicação, correto foi o seu lançamento.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.



NÚBIA MATOS MOURA - Relatora