



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

Processo n° 11444.000335/2007-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.114 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA
Recorrente JOSÉ AUGUSTO SAMPAIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. SUMULA CARF n° 40.

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício. (vinculante, conforme Portaria MF n° 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

LANÇAMENTO. MOTIVAÇÃO.

Não cabe falar em ausência de motivação quando o lançamento foi constituído de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria e expõe de forma clara os motivos determinantes da autuação.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO. CRITÉRIO DE EQUIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

O patamar da multa de ofício qualificada é fixo e definido objetivamente pela lei, no percentual de 150%, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo reduzi-la como medida de equidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Sergio da Silva - Relator.

Participaram ainda da sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Maurício Nogueira Righetti, Paulo Sergio da Silva, Renata Toratti Cassini e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 360 a 398) pelo qual o recorrente se indispõe contra decisão em que a autoridade de piso considerou improcedente a impugnação contra lançamento de IRPF incidente sobre omissão de rendimento do trabalho, glosa de dedução indevida de dependentes e glosa de despesas médicas, declaradas pelo contribuinte no Ajuste Anual dos exercícios 2002 a 2006.

A constituição do crédito foi realizada em 11.07.2007, exigindo IRPF no valor de R\$ 26.183,92 (acrescidos de juros e multa), conforme demonstram excertos na Notificação de Lançamento abaixo:

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		Cód.Receita-DARF	Valor
IMPOSTO		2904	26.183,92
JUROS DE MORA (calculados até 29/06/2007)			11.262,36
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)			22.112,93
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO			59.559,21
Valor por extenso:			
CINQUENTA E NOVE MIL, QUINHENTOS E CINQUENTA E NOVE REAIS E VINTE E UM CENTAVOS.			

Ao lavrar o Auto de Infração, a fiscalização prestou os seguintes esclarecimentos a cerca dos fatos geradores sobre os quais incidiu o tributo lançado:

- A omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, nos anos-calendário de 2004 e 2005, foram auferidos a título de rendimentos de sócio do Hospital e Maternidade de Assis Ltda, CNPJ: 44.367.845/0001-95.
- A omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, no ano-calendário de 2005, foram auferidos da Associação de Caridade Santa Casa de Misericórdia Imaculada Cândido Mota no mês de abril de 2005.

- A glosa de dependente refere-se a Cleci Loureiro Sampaio, cônjuge do fiscalizado, que declarou separadamente, conforme pesquisa de fls. 125 e, portanto, não pode constar como dependente ao mesmo tempo na declaração do contribuinte.
- As glosas de despesas médicas foram realizadas por se tratarem de gastos com pessoa que não é dependente do fiscalizado, para fins de imposto de renda pessoa física, por irregularidades no preenchimento dos recibos, por gastos injustificados, além da não-comprovação do desembolso dos recursos para satisfação dos pagamentos.
- Os recibos devem ser emitidos no momento em que há a transferência de numerário, além do que o profissional beneficiário está obrigado à apuração do recolhimento mensal obrigatório carnê-leão e por isso são irregulares os recibos emitidos que englobem pagamentos de outros meses.
- Não houve a comprovação, por meio de saques ou cheques empregados para pagamento dos valores indicados nos recibos, mormente valores expressivos.
- Foram 4 dentistas no período, sendo três concomitantemente no ano-calendário de 2002.
- Os recibos nos montantes totais de R\$ 3.000,00 em 2002 e R\$ 4.000,00 em 2003 emitidos por Luiz Antonio Menardi não são passíveis de serem aceitos para a dedução da base de cálculo do imposto em função de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz (Processo nº 13830.001100/2006-26), tendo havido ainda a aplicação da multa qualificada.
- Foram glosados R\$ 20.000,00, no ano-calendário de 2002, relativos a despesa informada a José Luis Silva, dentista, em função da falta de comprovação dos pagamentos, agravado pelo fato de os recibos terem sido emitidos em lote e por ser seu domicílio fiscal em São Paulo, local muito distante de Assis, para a realização de um tratamento continuado.
- Glosa de R\$ 5.950,00 no ano-calendário de 2002, relativos a Claudia Simone S. Costa, dentista, por falta de comprovação do desembolso dos recursos, e por ser evidente a emissão dos recibos em lote (de uma só vez).
- Glosa de R\$ 4.000,00 no ano-calendário de 2005, relativos a Sylvania Fernanda R. Penachini, dentista, pela falta de comprovação dos recursos e por ser evidente a emissão dos recibos em lote. Há recibos emitidos em domingos sem a devida justificativa. Parte desse montante (R\$ 2.200,00) foi glosada por constar como beneficiária a cônjuge do impugnante que apresentou declaração em separado e não pode ser considerada dependente do contribuinte.
- Quanto às despesas com fisioterapia, foi deduzido um valor total no período de R\$ 36.287,00, que segundo preços praticados por Priscila Avanzi, na média de R\$ 35,00 por sessão, resulta em aproximadamente 1000 sessões de fisioterapia durante quatro anos seguidos ininterruptamente. É inverossímil crer-se que o contribuinte, ou seus dependentes tenham submetido a uma sessão por dia útil, sem descanso e ainda tenha utilizado fisioterapia de seu convênio Unimed.
- Glosa de R\$ 4.000,00 no ano-calendário de 2002 relativos a Marli M B Carpentieri, fisioterapeuta por ser a declaração de fl. 47, inábil para a dedução do imposto de renda, sendo que nela consta o recebimento de "aproximadamente" R\$ 4.000,00, não tendo sido informada a data do pagamento. Houve ainda a glosa dos montantes de R\$ 4.755,00 em 2005, relativos à mesma profissional pela falta de comprovação dos pagamentos.
- Glosa de R\$ 3.000,00 no ano-calendário de 2004 relativos a Daniele Henrique da Silva, fisioterapeuta, por referir-se a Cleci Loureiro Sampaio, que apresentou declaração em separado e portanto não pode figurar como dependente do contribuinte.
- Glosa de R\$ 7.000,00 no ano-calendário de 2003, com Débora Henrique da Silva, fisioterapeuta, pela falta de comprovação e por ser evidente a emissão de recibos em lote, havendo ainda a emissão de recibo em domingo, sem a justificativa para tal ocorrência. Acrescenta-se que, em maio de 2003 houve ainda 10 sessões de fisioterapia concomitantes. Houve ainda a glosa de R\$ 3.500,00 em 2004, relativos à mesma profissional, por referir-se à esposa do requerente, que apresentou declaração em separado e não pode figurar como dependente do contribuinte.
- Glosa de R\$ 7.000,00 no ano-calendário de 2003 relativos a Bethania Roberta de Souza, fisioterapeuta, pela falta de comprovação e pela emissão dos recibos ter sido evidentemente em lote. Houve ainda a emissão de recibos em um domingo e no feriado de 15/11, sem a justificativa de sua ocorrência.
- Glosa de R\$ 2.000,00 no ano-calendário de 2005 relativos a Renata Cobra C N Vencio, e de R\$ 5.032,00, no ano-calendário de 2005, relativos a Priscila Avanzi, ambas fisioterapeutas, por se tratarem de dedução com Cleci Loureiro Sampaio, esposa do contribuinte, que apresentou declaração em separado. Houve também a emissão de recibos em feriados.
- Glosa de R\$ 5.000,00, no ano-calendário de 2004, relativos a Antonio Carlos Morelli, e R\$ 5.000,00, no ano-calendário de 2004, relativos a André Ricardo Gava, ambos médicos, por também terem sido emitidos em nome da esposa do contribuinte, que não podem ser aceitos pela mesma razão acima exposta.
- O contribuinte, sua esposa e o médico André Ricardo Gava são sócios na empresa Hospital e Maternidade de Assis.
- Constatou a fiscalização ainda ser inverossímil que o contribuinte tenha prestado serviços a André Ricardo Gava no mesmo montante, conforme constou. A Unimed de Assis não permite que cooperado cobre como particulares serviços prestados a assistidos da própria Unimed.
- Tendo sido intimado a esclarecer os tópicos acima, o requerente não se manifestou. Pelas razões acima expostas concluiu a fiscalização que não houve a serviço algum de ambas as partes, implicando no agravamento da multa de ofício.
- Houve ainda a glosa dos valores abaixo pela falta de comprovação:
 1. Lab Análise Clínica Furlan.....R\$ 2.795,55 (2005)
 2. Bradesco Vida e Previdência.....R\$ 360,00 (2003)
 3. Unimed de AssisR\$ 554,71 (2003)

O contribuinte ingressou com impugnação (fls. 157 a 198), cuja autoridade de piso relatou da seguinte forma os argumentos apresentados:

- Preliminarmente, que o auto de infração é ilegal e nulo por ter sido lavrado arbitrariamente, em função de não ter ficado demonstrada a inexatidão ou a falsidade dos recibos apresentados pelo contribuinte.
- Ainda como preliminar alega novamente a nulidade do auto de infração por não ter o auditor fiscal provado de maneira inequívoca os elementos configuradores da infração.
- Acrescenta que é ônus do Fisco a prova da ocorrência dos elementos configuradores do fato gerador do tributo.
- Alega também ter havido cerceamento do direito de defesa, em função de não ter sido concedido prazo suplementar para que o contribuinte apresentasse os demais documentos, em função de ter sofrido um acidente que o deixou com inúmeros problemas de saúde.
- Também alega que houve a caracterização da nulidade por vício formal.
- No mérito, alega que a autuação fiscal foi baseada em atos arbitrários, não sendo regida pela legislação em vigor.
- Concorde com a inclusão dos valores relativos ao profissional Luiz Fernando Menardi, cujos recibos foram considerados inidôneos pela Receita Federal.
- O auditor não pontuou quais os erros dos recibos, além de ter extrapolado suas funções, fazendo colocações cabíveis apenas aos profissionais da área médica.
- Para comprovar que sua dependente Cleci é portadora de lesão ortopédica que exige tratamentos médicos e fisioterápicos apresenta radiografias e laudos médicos e requer uma prorrogação de prazo para a juntada de Atestado emitido pelo hospital Albert Einstein informando que passou por cirurgia para reparar seus problemas ortopédicos.
- Alega o requerente ainda que o dentista que possuía domicílio fiscal em São Paulo, também mantinha consultório em Assis e por esta razão houve a realização de um tratamento com ele.
- Acrescenta que a razão pela qual houve a utilização de diversos fisioterapeutas e dentistas no período de 4 anos deveu-se a escolha pessoal, não sendo ele obrigado a ser fiel a um único dentista ou fisioterapeuta.
- Apesar de ter a origem de seus vencimentos em pessoas jurídicas, cujos depósitos ocorrem em conta corrente, vale-se de saques eletrônicos para o pagamento da maioria de suas dívidas.
- Quanto à emissão de recibos em domingos e feriados, deve-se ao fato de terem sido emitidos no dia do efetivo tratamento, já que doença não escolhe dia para se manifestar.
- Quanto à tributação relativa aos rendimentos advindos de pessoa jurídica, por um equívoco não constaram na DIRPF, fato que será retificado oportunamente.
- Tanto o Auto de Infração quanto o relatório da fiscalização não faz qualquer referência aos motivos que levaram o auditor a concluir aleatoriamente que todos os demais recibos apresentados também eram inidôneos, transparecendo a mais pura arbitrariedade.
- A jurisprudência é no sentido de que os recibos originais são documentos hábeis a comprovar os valores despendidos a título de despesas médicas, não sendo o nome do paciente elemento imprescindível para constar no recibo.
- Assim, considerou ele que os recibos eram falsos, restringindo-se a menções genéricas, sem amparo nos documentos apresentados.
- Transcreve várias ementas do Conselho de Contribuintes para reforçar o entendimento manifestado acerca da necessidade de se provar a inidoneidade dos recibos.
- Não cabe a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, tendo em vista que não ficou caracterizado dolo ou fraude.
- Mesmo sendo fixada a multa no patamar de 150%, o que não é o caso, pois em nenhum momento comprovou-se a intenção do requerente em fraudar o Fisco, estar-se-ia caracterizado confisco, afrontando a Constituição.
- Requer que se defina a multa em 75%.

Considerando o lançamento válido, 1) ante a inoccorrência de cerceamento de direito do contribuinte; 2) a existência de matéria não impugnada (glosa de deduções de despesas médicas com Luiz Fernando Menardi e omissão de rendimentos do trabalho); 3) a não

demonstração efetiva das despesas médicas declaradas; e 4) a correta aplicação da multa qualificada, a autoridade de piso exarou em 14.11.2007 o acórdão recorrido, decidindo pela improcedência da impugnação, mantendo a exigência dos seguintes créditos:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (em R\$)
IMPOSTO DE RENDA – TABELA PROGRESSIVA ANUAL

<u>Fato Gerador: 30/04/2003</u>	<u>Imposto</u> ✓	<u>Multa (75%)</u>
Exigido e mantido.....	R\$ 8.236,25	R\$ 6.177,18
<u>Fato Gerador: 30/04/2003</u>	<u>Imposto</u> ✓	<u>Multa (150%)</u>
Exigido e mantido.....	R\$ 825,00	R\$ 1.237,50
<u>Fato Gerador: 30/04/2004</u>	<u>Imposto</u> ✓	<u>Multa (75%)</u>
Exigido e mantido.....	R\$ 4.101,55	R\$ 3.076,16
<u>Fato Gerador: 30/04/2004</u>	<u>Imposto</u> ✓	<u>Multa (150%)</u>
Exigido e mantido.....	R\$ 1.100,00	R\$ 1.650,00
<u>Fato Gerador: 29/04/2005</u>	<u>Imposto</u> ✓	<u>Multa (75%)</u>
Exigido e mantido.....	R\$ 4.342,80	R\$ 3.257,10
<u>Fato Gerador: 29/04/2005</u>	<u>Imposto</u> ✓	<u>Multa (150%)</u>
Exigido e mantido.....	R\$ 1.375,00	R\$ 2.062,50
<u>Fato Gerador: 28/04/2006</u>	<u>Imposto</u> ✓	<u>Multa (75%)</u>
Exigido e mantido.....	R\$ 6.203,32	R\$ 4.652,49

Irresignado, o contribuinte apresentou em 25.02.2008 o recurso voluntário sob exame, trazendo, em síntese, os mesmos argumentos da impugnação, para pedir, preliminarmente, que seja declarado nulo o lançamento e, caso examinado o mérito, que seja extinto integralmente o crédito ou, ao menos, que seja cancelada a glosa das despesas médicas e reduzida a multa de ofício para 75%.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Sergio da Silva, Relator.

Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais para sua admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Da omissão do acórdão quanto ao exame das preliminares suscitadas

O contribuinte alega, inicialmente, que a decisão recorrida não analisou as preliminares apontadas na impugnação quanto à nulidade do lançamento (ou seja: inexistência de provas ou indícios de falsidade, insuficiente e confusa descrição dos fatos e enquadramento legal da infração).

Tal questionamento do contribuinte, contudo, não encontra respaldo nos autos, pois compulsando o acórdão recorrido verifica-se que, corretamente, a decisão examina como preliminar de mérito todas as matérias que efetivamente possuem tal natureza processual, valorando os questionamentos do contribuinte à luz da estrutura e requisitos formais que todo

lançamento deve atender, sem esquecer, também, de adentrar no conteúdo das matérias impugnadas, ao tratar do mérito do auto de infração. Portanto, quanto a este item, não assiste razão ao recorrente.

Da ausência de critério válido no aceite dos comprovantes de despesa

Quanto à alegação de que a fiscalização foi arbitrária ao não aceitar como prova, sem qualquer justificativa, comprovantes idôneos de despesas médicas, deve-se ponderar que, tirante os recibos emitidos por Luiz Antônio Menardi, nenhum outro comprovante foi considerado inidôneo pela fiscalização.

Ocorre que o fato de o documento estar corretamente preenchido não faz prova de que houve de fato o serviço e os pagamentos declarados, ainda mais quando se observa a série indícios de irregularidade apontada pela fiscalização, assim resumida no acórdão recorrido:

36. Assim, com base na explicação acima, cabe esclarecer que não foi um único fato isolado que provocou a autuação, mas todo o conjunto probatório elencado no item Descrição dos fatos do Auto de Infração, tais como, a utilização de 6 fisioterapeutas (alguns no mesmo período em que utilizada serviços de fisioterapia do convênio) e 5 dentistas (um deles com domicílio fiscal em município distante daquele em que o contribuinte mora), emissão de recibos em dias não úteis (domingos, 31/12, 15/11).

37. O contribuinte informou, ainda, em sua declaração de ajuste o valor de R\$ 5.000,00 relativo ao profissional André Ricardo Gava, seu sócio no Hospital e Maternidade de Assis, em sua declaração de ajuste de 2004. No entanto, o mesmo profissional André Ricardo Gava também informou, em sua DIRPF do ano-calendário 2004 o mesmo valor, relativo a serviço prestado pelo profissional José Augusto Sampaio, ou seja, o próprio impugnante.

38. Houve ainda, a utilização de recibos considerados inidôneos por meio de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, relativa ao profissional Luiz Antonio Menardi, não impugnados pelo contribuinte.

A fim de elidir a possibilidade de perpetuação de sonegação e fraude fiscal, nos termos do art. 66, do Decreto 9580/2018 (Regulamento do Imposto de Renda), a legislação permite ao fisco exigir a apresentação de outros elementos de prova, possibilitando à autoridade tributária firmar seu convencimento, quanto à ocorrência do fato, com base na verdade material:

Art. 66. As deduções ficam sujeitas à comprovação ou à justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º O sujeito passivo será intimado a apresentar, no prazo estabelecido na intimação, esclarecimentos ou documentos sobre inconsistências ou indícios de irregularidade fiscal detectados nas revisões de declarações, exceto quando a autoridade fiscal dispuser de elementos suficientes para a constituição do crédito tributário.

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou de justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

É que a autoridade tributária não está vinculada a um único meio de prova, pelo contrário, deve pautar seu convencimento a partir do conjunto probatório, expondo adequadamente os fundamentos legais e os motivos de sua decisão, com base nos elementos constantes dos autos.

Foi exatamente isso que ocorreu no presente caso, pois ao requerer a apresentação de comprovantes dos efetivos desembolsos, a fiscalização procurava elementos para poder tomar uma decisão segura sobre os fatos analisados.

No entanto, o contribuinte não conseguiu demonstrar que efetivamente tomou os serviços médicos e nem que arcou com as despesas declaradas, circunstâncias únicas capazes de reverter a glosa em apreço, descabendo, portanto, razão ao contribuinte quanto a este questionamento.

Da multa qualificada

Quanto ao pedido para afastamento da multa qualificada por não haver dolo na conduta do contribuinte e em razão do efeito confiscatório da penalidade, observa-se que não tem a autoridade administrativa autonomia para afastar imposição estabelecida na lei, cabendo tal somente a essa adequar o fato à norma e aplicar a regra legal prevista.

Assim, como no caso em apreço restou demonstrada a intenção do agente de sonegar e fraudar o fisco, tem-se que foi correta a penalidade aplicada.

Vale destacar, ainda, que a multa qualificada foi imposta tão-somente nos casos em que restou caracterizada a ocorrência de dolo (por exemplo sobre a declaração de despesa médica junto à Luiz Antônio Menardi e André Ricardo Gava) e não de forma geral sobre todo o crédito lançado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **CONHECER** do recurso voluntário e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo o crédito tributário discutido.

(assinado digitalmente)

Paulo Sergio da Silva – Relator