



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

Processo nº 11516.003547/2007-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.936 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria IRPF, glosas
Recorrente MARCELO SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

Ementa:

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, e somente então é possível falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. JUSTIFICATIVA.

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, pode a autoridade julgadora indeferir pedido de perícia quando entender que a sua realização é desnecessária. A realização de perícia é procedimento excepcional, que somente se justifica em determinados casos.

IRPF. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. GLOSA DE DEPENDENTE QUE APRESENTOU DECLARAÇÃO EM SEPARADO.

Deve ser mantida a glosa de dependente que apresentou Declaração de Ajuste Anual em separado, por se tratar de opção feita pelo próprio contribuinte.

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA.

Nos termos do art. 8º, § 2º, inc. III da Lei nº 9.250/95, somente podem ser deduzidas as despesas médicas comprovadas por meio de recibo que preencha os requisitos da lei (com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de quem os recebeu). Quando, porém, os recibos não forem suficientes à comprovação da despesa, cabe ao contribuinte fazer prova - por quaisquer outros meios - de que os recibos correspondem a serviços efetivamente prestados e pagos, sob pena de prevalecer a glosa das referidas despesas.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.- JUSTIFICATIVA PARA SUA APLICAÇÃO.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício aplicada às seguintes glosas de despesas médicas: R\$ 11.200,00 (2002), R\$ 1.172,00 (2003), R\$ 5.100,00 (2004) e R\$ 13.077,92 (2005).

Assinado Digitalmente

Jose Raimundo Tosta Santos - Presidente

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora

EDITADO EM: 05/05/2014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS (Presidente), RUBENS MAURICIO CARVALHO, ALICE GRECCHI, NUBIA MATOS MOURA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA.

Relatório

Em face do contribuinte acima identificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 295/323, por meio do qual lhe foi exigida a importância de R\$ 50.635,71, (já acrescidos de multa de ofício e juros de mora), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2003 a 2006.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) constantes no Termo de Verificação Fiscal, constata-se que a autuação é decorrente da:

- omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições à previdência privada ou Fapi (anos-calendário 2003, 2004) – multa 75%: o contribuinte não declarou rendimentos recebidos de Bradesco Vida e Previdência S/A;

- dedução indevida de dependente (ano-calendário 2003) – multa 75%: o pai do contribuinte, Sr. Carlos José da Silva, apresentou declaração de ajuste anual do exercício 2004 em separado;

- dedução indevida de despesas médicas (anos-calendário 2002 a 2005) – multa 150%: o contribuinte não apresentou comprovantes ou apresentou recibos inidôneos, ou seja, que não correspondem a serviços efetivamente prestados e a valores efetivamente pagos;

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

Autenticado digitalmente em 30/07/2014 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalment
e em 30/07/2014 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 26/08/2014 por JOS
E RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- dedução indevida de despesas de instrução (anos-calendário 2003 a 2005) – multa 150%: o contribuinte não logrou comprovar parte das despesas com instrução declaradas; e

- dedução indevida de previdência privada/Fapi (anos-calendário 2002, 2003, 2005) - multa 75%: o contribuinte não apresentou comprovantes de contribuições à previdência privada/FAPI da empresa Bradesco Vida e Previdência S/A.

A autoridade fiscal relatou ainda que, em procedimento de fiscalização específico, o profissional César Augusto Noronha Kasper declarou que emitiu recibos sem ter prestado serviços odontológicos e sem ter recebido os valores especificados nos mesmos; que não prestou serviços ao Sr. Marcelo Silva, no período de 01/01/2003 a 31/12/2003; e que, no citado período, emitiu recibos em nome de Marcelo Silva sem, contudo, ter prestado quaisquer serviços ou ter recebido, de fato, os valores neles indicados. Concluiu a autoridade lançadora que os recibos emitidos pelo profissional César Augusto Noronha Kasper são imprestáveis para a comprovação da efetiva prestação do serviço e do efetivo pagamento.

Posteriormente, iniciado o procedimento fiscal em face do contribuinte, este apresentou recibos emitidos por César Augusto Noronha Kasper, acompanhado de cópia de extratos bancários, tentando atribuir cheques emitidos relativos aos pagamentos efetuados ao profissional. A autoridade fiscal, entretanto, entendeu que não foram apresentadas cópias dos citados cheques, após a compensação, a fim de comprovar que tais cheques realmente se destinavam ao referido pagamento de despesas odontológicas.

Por conseguinte, o autuante intimou o contribuinte a apresentar diversos documentos a fim de confirmar os dados constantes das DIRPF dos exercícios 2003 a 2006, dentre os quais a comprovação inequívoca dos supostos pagamentos efetuados ao profissional César Augusto Noronha Kasper.

Em paralelo, a autoridade fiscal intimou os diversos profissionais listados pelo contribuinte na relação de Pagamentos e Doações das Declarações de Ajuste Anual, anos-calendário 2002 a 2005, a fim de verificar se houve a efetiva prestação de serviços médicos e de instrução.

Diante das respostas apresentadas pelos profissionais e empresas prestadoras de serviços médicos e de instrução, a autoridade fiscal intimou novamente o contribuinte a prestar esclarecimentos e apresentar provas. Analisando as respostas e documentos apresentados pelo fiscalizado, o autuante concluiu pela glosa de parte das despesas declaradas, por falta de provas e indícios de inidoneidade de documentos.

Formalizando o lançamento, a autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 150% sobre a infração relativa à glosa de dedução de despesas médicas e de instrução, que foi assim justificada:

[...]

A multa para esta infração foi qualificada, em virtude do evidente intuito de fraude, caracterizado pela dedução de despesas médicas inexistentes, através da solicitação nas declarações de ajuste anual de deduções com profissional (César Augusto Noronha Kasper) que confirmou que emite recibos inidôneos e com profissionais (Deocler Luiz Fanta, Sérgio

Ferreira Maines e Fabiana Beltrame Giacomini) que, face aos indícios reunidos, tiveram seus recibos considerados como inidôneos, bem como a inclusão, na declaração de ajuste anual de 2005, do nome de profissional (Gislaine Moreira Jaime) que afirmou que não prestou serviços ao contribuinte ou a seus dependentes.

[...]

A multa para esta infração foi qualificada, face ao evidente intuito de fraude, caracterizado pela dedução de despesas com instrução inexistentes, através da solicitação nas declarações de ajuste anual de deduções com empresas que informaram que não prestaram serviços ao contribuinte ou a seus dependentes ou que os prestaram em valor inferior ao informado nas declarações.

[...]

(grifo no original)

Foi formalizado ainda o Processo Administrativo de Representação Fiscal Para Fins Penais, processo nº 11516.003548/2007-01.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 329/345, por meio do qual alegou:

- do resgate de previdência privada: são isentos do IRPF, uma vez que, por ocasião da formação do fundo, a contribuição não podia ser deduzida da base de cálculo do IRPF, ressaltando que o resgate se dá já com os descontos respectivos, sendo repassado o valor líquido ao beneficiário, e tributar novamente o valor resultaria em bitributação;

- da dedução de dependentes: seu pai, Sr. Carlos José da Silva, é de fato seu dependente, sendo que: (a) a declaração não foi entregue por seu pai ou pelo próprio contribuinte, sendo talvez elaborada pelo contador, com objetivo de manter o número de CPF; (b) seu pai não tinha e nunca teve renda a justificar a entrega da DIRPF; (c) seu pai é portador do mal de Alzheimer, o que por si só já justifica o grau de dependência; (d) não há substrato jurídico ou fático que justificasse a desclassificação da dedução; (e) o contribuinte não pode trazer prova negativa a seu favor; (f) em virtude do mal de Alzheimer, a empresa de seu pai — uma empresa individual de representação comercial — há muito já havia sido baixada. Afirma ainda que diante da declaração de isento, apresentada por terceiro contador sem autorização e sem conhecimento da moléstia grave, não pode justificar a dedução da despesa com dependente e a dedução de despesas odontológicas (R\$11.000,00). Além disso, solicita a dedução de dependente de seu pai, uma vez que a alegada renda, ainda que incluída em sua declaração, não seria tributada em vista da moléstia grave de seu pai. Caso se entendesse que seu pai obteve renda de R\$3.120,00, a tributação se restringirá a ela e não à glosa das deduções pleiteadas (total de R\$12.272,00), conforme dispõe o artigo 112 do CTN;

- dedução de despesas médicas: o contribuinte contesta a glosa das deduções de despesas médicas declaradas, nos anos-calendário 2002 a 2005, conforme a seguir relacionado:

Ano-calendário 2002:

- João Maria Antonio Marim Hoffman: alega que o fato de o profissional não ter sido encontrado, não significa que o serviço não foi prestado;

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

Autenticado digitalmente em 30/07/2014 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 30/07/2014 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 26/08/2014 por JOS E RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- Deocler Luiz Faita: alega que o profissional detalhou minuciosamente a prestação dos serviços realizados ao pai do contribuinte, seu dependente;

- Sergio Fernando Mainse: alega que o respectivo profissional também apresentou informações detalhadas dos serviços prestados.

Ressalta ainda o contribuinte que os referidos profissionais, emitentes dos recibos, tributaram os valores recebidos em suas DIRPF.

Ano-calendário 2003:

- César A. N. Kasper: alega que a prestação de serviço por parte do dentista não é fictícia, conforme prontuários anexos aos autos. Argumenta o contribuinte que o fato de o emitente dos recibos ter declarado que não prestou serviços ao contribuinte é verdade, uma vez que o serviço foi prestado aos seus pais, como reconhece o dentista após as primeiras declarações. O contribuinte explica que os cheques, dados em pagamento, foram sacados por outras pessoas, com vínculo direto a família do contribuinte, mas que o dinheiro foi entregue efetivamente ao profissional;

- Clinimonn Pediatria Ltda.: alega ser um estabelecimento hospitalar, portanto, as despesas com aplicação de vacinas são dedutíveis.

Ano-calendário 2004:

- Gislaine Moreira Jaime: alega que os serviços foram prestados e pagos, ainda que, lamentavelmente, a emitente negue tal afirmação;

- Fabiana B. Giacomini: alega que a autoridade fiscal não pode se basear em indícios para glosar deduções à base de cálculo, defendendo ainda que os recibos é que são prova do pagamento, e que o fato de o correio informar que a profissional mudou-se, não transmuda indícios em provas contundentes, cabendo a autoridade fiscal diligenciar para localizar a profissional.

- Clinipar — Clínica Infantil Particular SC: alega que aplicações de vacina são dedutíveis como despesas médicas.

Ano-calendário 2005:

- Fabiana B. Giacomini: alega que a autoridade fiscal não pode se basear em indícios para glosar deduções à base de cálculo do IRPF, uma vez que os recibos são verdadeiros;

- Sergio Ferreira Maines: alega que a autoridade fiscal desconsiderou os recibos em vista de meros indícios. Defende que as provas devem ser consistentes e capazes de induzir à segura conclusão da existência do alegado. Requer, portanto, a preservação da validade dos recibos apresentados.

O contribuinte ressaltou ainda que o detalhamento dos serviços prestados, com orçamento inicial discriminado, forma de pagamento, tratamento realizado e datas de pagamentos se constituem em provas da idoneidade dos aludidos recibos, tendo, inclusive, sido

confirmado pelo profissional todo o serviço e o respectivo pagamento, cabendo, portanto, ao fisco, provar que os serviços não foram prestados, e que os recibos foram gratuitos.

Frisa ainda que o simples fato de a autoridade fiscal ter constatado que o contribuinte emitiu diversos cheques inferiores a R\$100,00, não é capaz de confirmar a alegação de que pagou os serviços em espécie e, por fim, defende ainda que não existe norma legal que exija que os pagamentos destinados a tratamento dentário/médico, sejam pagos exclusivamente através de cheque.

- Unimed: alega que o contador incluiu valores não autorizados em sua declaração, devendo a ele ser atribuída a responsabilidade

- das despesas com instrução: o contribuinte reafirmou que o contador incluiu diversas deduções em sua declaração, sem sua prévia autorização e, portanto, a responsabilidade a ele deve ser atribuída.

- das despesas com contribuição à previdência privada/FAPI: o contribuinte também reafirmou que o contador incluiu diversas deduções em sua declaração, sem sua prévia autorização e, portanto, a responsabilidade a ele deve ser atribuída.

Quanto a multa de ofício aplicada, por razões variadas, afirma que a mesma tem natureza confiscatória, sendo ilegal e inconstitucional. Argumenta ainda que não houve dolo, apenas interpretação divergente da norma legal que concede o direito à dedução de dependentes.

Ao final, requereu a realização de prova pericial, por entender que somente mediante tal procedimento poder-se-ia auferir a idoneidade do levantamento fiscal e o real alcance dos valores deduzidos como despesas atribuídas aos dependentes. Indicou assistente técnico e apresentou quesitos a serem respondidos.

Na análise das alegações apresentadas em sede de Impugnação, os integrantes da 4ª Turma da DRJ/FNS, rejeitaram o pedido de realização de perícia, e decidiram por unanimidade de votos, pela manutenção integral do lançamento fiscal, através de decisão da qual se extrai a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RESGATE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Constitui rendimento tributável na declaração o montante do resgate/benefício recebido de entidade de previdência privada.

DEPENDENTE. PAI. DECLARAÇÃO EM SEPARADO. CONDIÇÕES LEGAIS.

Para fins tributários, o pai pode ser considerado dependente, quando efetivamente comprovada a filiação, desde que não aufera rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual nem apresente declaração em separado.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE.

Somente as despesas médicas pagas pelo contribuinte, relativas ao seu próprio tratamento ou de seus dependentes, quando devidamente comprovadas, são dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual.

Quando restar dúvida fundamentada quanto à efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento de despesas médicas, compete ao contribuinte apresentar outros elementos de prova, além do recibo, que confirmem a despesa pleiteada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

INFRAÇÕES FISCAIS. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. A delegação da prática de atos de responsabilidade do sujeito passivo para terceiros (prepostos, representantes legais, contadores etc.) não o exime dos ônus legais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

É aplicável a multa de ofício de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado aos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção, não pode a perícia solicitada servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

Lançamento Procedente

(com grifos no original)

O contribuinte teve ciência de tal decisão em 07.08.2008, e contra ela interpôs o Recurso Voluntário de fls. 399/418 em 01.09.2008, alegando, em suma:

- Em sede de preliminar, aduziu que a ausência de prova pericial cerceará seu direito de defesa, tendo em vista que somente com a realização de perícia técnica, restará demonstrado a existência da dependência do pai do contribuinte, bem como comprovará a efetiva realização dos serviços apontados nos recibos glosados e seus respectivos pagamentos.

- No mérito, reiterou todos os termos lançados em sua Impugnação.

No pedido, o contribuinte postulou pela apreciação da preliminar de cerceamento de defesa, anulando-se a decisão de primeiro grau para ordenar a realização de perícia técnica para apuração da constituição do crédito fiscal, reafirmando sua indicação de assistente técnico e quesitos já apresentados; e, por fim, caso seja a preliminar superada, requerendo o provimento do Recurso Voluntário interposto, julgando-se improcedente o lançamento fiscal emitido em desfavor do Recorrente.

Assim, os autos foram remetidos a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relatora

O contribuinte teve ciência da decisão recorrida em 07.08.2008, como atesta o AR de fls. 361. O Recurso Voluntário foi interposto em 01.09.2008 (dentro do prazo legal para tanto), e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de lançamento por meio do qual foram imputadas ao Recorrente as seguintes faltas: a) omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições à previdência privada, recebidos de Bradesco Vida e Previdência S/A; b) dedução indevida de dependente (ano-calendário 2003), relativamente ao pai do contribuinte, Sr. Carlos José da Silva, que apresentou declaração de ajuste anual do exercício 2004 em separado; c) dedução indevida de despesas médicas (anos-calendário 2002 a 2005), à qual foi aplicada multa qualificada; d) dedução indevida de despesas de instrução (anos-calendário 2003 a 2005); e e) dedução indevida de previdência privada/Fapi (anos-calendário 2002, 2003, 2005) relativo a empresa Bradesco Vida e Previdência S/A.

Da preliminar

Em sede de preliminar, o Recorrente alega ter havido cerceamento do seu direito de defesa em razão da negativa de realização da perícia requerida em sede de Impugnação. Seus argumentos para sustentar tal pedido foram os seguintes:

A decisão singular, ao negar a realização de perícia, cerceou o direito do Recorrente de demonstrar a imperfeição do lançamento fiscal.

Vedou, por outro tanto, o sagrado direito de interpelar um a um dos emitentes dos recibos para que eles — mediante acareação se preciso for — atestassem a existência ou não da realização dos serviços imputados pelo Recorrente.

Somente através da perícia o Recorrente teria oportunidade de desbancar os indícios arquitetados pelo fisco, para imputar a exação fiscal subcensura.

Tal pedido não merece acolhida, pois não se pode dizer aqui que tenha havido cerceamento do direito de defesa do Recorrente, pois o mesmo teve chance de se defender de forma ampla e plena a partir do momento de sua impugnação – ocasião em que, se fosse o caso, deveria apresentar todos os documentos e razões que implicassem no cancelamento do lançamento em questão.

Da mesma forma, a alegação do Recorrente de que somente um contador habilitado teria a prerrogativa de analisar a documentação por ele trazida aos autos - através de perícia - não merece acolhida.

Cumpre salientar, neste ponto, que o art. 18 do Decreto nº 70.235/72 assim dispõe quanto à realizações de diligências/perícias:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Já o art. 28 mencionado assim determina:

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Percebe-se daí que a realização de perícias somente é deferida quando as autoridades julgadoras entenderem que as mesmas são necessárias ao deslinde da controvérsia e/ou à elucidação de algum ponto controvertido. Mas este não é o caso dos autos.

Vale lembrar, aqui, que o lançamento pode ser revisto sempre que estiver incorreto, sendo que para tanto basta ao interessado que junte documentos e demonstre – de forma clara e objetiva – que o seu direito é bom, e que o lançamento não merece ser prestigiado. Ademais, a matéria aqui em discussão se resume à aplicação do Direito (dispositivos legais) sobre os fatos comprovados nos autos, para cuja análise é competente a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), assim como este Conselho. Os pontos que o Recorrente visa elucidar através de perícia poderiam ser por ele comprovados através de diligências efetuadas por ele mesmo.

Por isso, não merecem acolhida as preliminares suscitadas.

No mérito

Omissão de rendimentos recebidos de Bradesco Vida e Previdência S/A

A autoridade lançadora apurou ter o Recorrente omitido rendimentos tributáveis pagos por Bradesco Vida e Previdência S.A. a título de previdência privada. A omissão foi apurada através de DIRF enviada pela fonte pagadora.

A omissão fora total em relação ao ano-calendário 2003 (dos R\$ 1.375,00 declarados pela fonte pagadora o Recorrente declarou R\$ 0,00) e parcial para o ano de 2004 (dos R\$ 6.598,38 declarados pela fonte pagadora o Recorrente declarou 5.598,38, razão pela qual a omissão apurada foi de R\$ 1.000,00).

Em sua defesa, o contribuinte alega que os rendimentos recebidos a título de resgate de previdência privada são isentos do IRPF, uma vez que, por ocasião da formação do fundo, a contribuição não podia ser deduzida da base de cálculo do IRPF. Tais argumentos deixaram de ser acolhidos pela decisão recorrida pelos seguintes motivos:

Além disso, não procede a alegação do autuado de que o resgate se dá já com os descontos respectivos, sendo repassado o valor líquido ao beneficiário. Primeiro, porque o resgate de contribuições para a previdência privada se sujeita ao regime de tributação na declaração, conforme dispõem os artigos 633 e 620 do RIR199, e não ao regime de tributação exclusiva na fonte; segundo porque não há nas DIRF (folhas 22 e 24) informações de que já houve a tributação antecipada dos rendimentos obtidos com o resgate de previdência privada.

Desta forma, é de se manter a tributação da omissão de rendimentos.

Contra tal decisão, o Recorrente repisa os mesmos argumentos em sede de Recurso Voluntário, insistindo na tese de que tais rendimentos seriam isentos do imposto.

Seu pedido não merece acolhida, não só pelas razões já expostas na decisão recorrida, mas também por não ter sido demonstrado por ele em sede de recurso que tenha havido qualquer retenção ou pagamento sobre os valores recebidos.

Vale ressaltar ainda que não havendo lei que isente o imposto na forma pretendida, não cabe a este Conselho administrativo afastar a tributação no caso em tela, cabendo ao Recorrente – se entender cabível, recorrer ao Poder Judiciário para pleitear o reconhecimento do *bis in idem* alegado em seu recurso.

Dedução indevida de dependente

O Recorrente declarou como dependente em sua Declaração de Ajuste Anual apresentada para o Exercício de 2004 o Sr. Carlos José da Silva, seu pai. A glosa se deveu ao fato de que o Sr. Carlos apresentara Declaração de Ajuste em separado para aquele exercício e por isso não poderia ser considerado dependente do contribuinte.

Tal glosa foi mantida pela decisão recorrida com base nos seguintes fundamentos:

No que concerne à glosa da dedução de dependente, no ano-calendário 2003, o contribuinte defende, em síntese, que seu pai, Carlos José da Silva, ainda que tenha apresentado declaração em separado, poderia ser considerado seu dependente.

De pronto, pode-se dizer equivocado o contribuinte. Explica-se.

O contribuinte alega que a declaração em nome de seu pai não foi por ele entregue e que, talvez, tenha sido apresentada pelo contador a fim de manter o número de inscrição no CPF. Ocorre que o contribuinte não é o sujeito passivo apto a anular a declaração entregue em nome de seu pai. Caberia ao Sr. Carlos José da Silva, ou a seu responsável legal, solicitar o cancelamento da declaração entregue por terceiro, sem autorização.

Ressalte-se que somente a alegação do contribuinte de que o Sr. Carlos José da Silva é portador de moléstia grave — mal de Alzheimer —, e a apresentação de simples atestado médico (folha 326) não são suficientes para comprovar que o contribuinte é o responsável legal de seu pai e, portanto, pode em seu nome se pronunciar.

Note-se que, a firma individual declarada na relação de bens e direitos da Declaração de Ajuste do exercício 2004, ano-calendário 2003, em nome do pai do contribuinte, à folha 20, denomina-se Carlos José da Silva ME, enquanto que a Certidão Simplificada, emitida pela Junta Comercial do Estado de Santa Catarina, à folha 331, na qual consta o cancelamento, de ofício, em agosto de 2002, da inscrição, refere-se à sociedade empresária limitada denominada Comércio e Representações Kanto Ltda. ME.

Assim, o pai do contribuinte perdeu, no exercício 2003, a condição de dependente, para fins tributários, pois, havendo opção pela declaração em separado, fica demonstrada, por iniciativa do próprio declarante, a inexistência de dependência.

Pelo exposto, é de se manter a glosa da dedução de dependente.

A decisão merece ser mantida.

Além de todos os motivos lá salientados para a manutenção desta parcela do lançamento, deve-se ressaltar que o pai do Recorrente declarou ter auferido rendimentos tributáveis no ano em questão (2003). Assim, considerando verdadeiro o fato de que um terceiro tenha apresentado a declaração em questão sem a autorização do contribuinte (pai do Recorrente), certo é que ele – Recorrente deveria ter oferecido estes rendimentos à tributação. Mas não o fez.

Ademais, considerando o tempo decorrido desde a entrega da referida declaração (aleadamente por um terceiro), poderia o Recorrente ter requerido, em nome de seu pai, o cancelamento da referida declaração, o que também não foi feito.

Outrossim, o Recorrente trouxe ainda aos autos documentação que atesta que seu pai teria sido aposentado por invalidez em agosto de 2004, a partir de quando passou a receber o respectivo benefício. A despeito de tal informação, é de se notar, porém, que na DIRPF 2005 apresentada pelo Recorrente, seu pai – a despeito de já estar aposentado por invalidez – não consta como dependente naquele ano. Tal fato corrobora a manutenção da opção do Sr. Carlos de apresentar declaração de ajuste em separado, não podendo ser considerado como dependente do Recorrente em relação ao Exercício 2004.

Diante disso, está correta a glosa de seu pai como seu dependente no referido ano.

Dedução indevida de despesas médicas

As despesas médicas glosadas por meio do lançamento ora em discussão foram as seguintes:

Ano- calendário	Deduções de Despesas Médicas	Beneficiários	Despesa Médica Glosada (em R\$)
2002	R\$ 11.200,00	João Maria Antonio Marim Hoffman	R\$ 2.200,00
		Deocler Luiz Fita	R\$ 3.500,00
		Sergio Fernando Mainse	R\$ 5.500,00
2003	R\$ 12.172,00	César A. N. Kasper	R\$ 11.000,00
		Clinimonn Pediatria Ltda.	R\$ 1.172,00
2004	R\$ 10.100,00	Gislaine Moreira Jaime	R\$ 5.000,00
		Faiana B. Giacomini	R\$ 5.000,00
		Clinipar - Clínica Infantil Particular SC	R\$ 100,00
2005	R\$ 13.077,92	Fabiana Beltrame Giacomini	R\$ 5.989,00
		Sergio Ferreira Maines	R\$ 3.111,00
		Unimed	R\$ 3.977,92
TOTAL			R\$ 46.549,92

A legislação vigente prevê que para que o contribuinte possa se beneficiar da dedução de suas despesas médicas do Imposto de Renda, deverá ele ter em mãos, além dos recibos competentes (que devem preencher os requisitos da lei), quaisquer outros documentos que demonstrem, ainda que minimamente, a efetividade dos serviços prestados, bem como o seu pagamento. Sem que tais provas sejam feitas, está correta a glosa das despesas médicas não comprovadas. É o que determina o art. 8º da Lei nº 9.250/95:

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

(...)

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;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

(...)

Em resumo, o contribuinte deve provar:

- a) que ele ou um de seus dependentes efetivamente tenha utilizado os serviços médicos cuja dedução pleiteou; e
- b) que efetivamente pagou pelos serviços prestados.

Por isso a autoridade lançadora pode e deve exigir a comprovação do pagamento das despesas cuja dedução pleiteia o contribuinte em sua DIRPF. Esta comprovação pode ser exigida quando faltarem outros dados de comprovação da efetividade das despesas, e/ou ainda quando a documentação apresentada pelo contribuinte for inidônea – sob pena de ser indeferido o direito à dedução pretendida.

No caso dos autos, a autoridade fiscal entendeu que – entre outras coisas, o Recorrente deixara de comprovar o pagamento efetivo das despesas pleiteadas. O Recorrente afirma que efetuara os pagamentos de suas despesas em dinheiro, o que foi rechaçado pela autoridade fiscal diante da inexistência de saques efetuados nos bancos em que mantinha conta de valores semelhantes aos das despesas médicas incorridas por ele. A autoridade fiscal apurou ainda que o Recorrente fizera diversos pagamentos com cheques inferiores a R\$ 100,00, o que indicava não ser verdadeira a afirmativa de que os pagamentos de suas despesas médicas fossem sempre feitos em espécie.

Para refutar tal argumento da autoridade lançadora, o Recorrente insiste em demonstrar que ele e sua esposa detinham disponibilidade financeira suficiente para suportar tais despesas médicas.

Há que se ressaltar, porém, que o lançamento em questão não decorre da apuração de variação patrimonial a descoberto, mas sim da glosa de despesas médicas, sendo que o que se busca aqui é a comprovação do efetivo pagamento destas despesas. Por isso, a prova de existência de disponibilidade financeira desacompanhada da prova de quitação daquelas despesas específicas, não é apta a desabonar o lançamento.

Outrossim, como as glosas aqui em exame foram diversas, serão analisadas ano a ano, como se segue.

Das despesas de 2002

Os profissionais para os quais o Recorrente pleiteou deduções que não foram aceitas em sua Declaração de Ajuste Anual de 2002 (Exercício 2003) foram os seguintes:

profissional	especialidade	Motivo da glosa	Valor
João Maria Antonio Marim Hoffman	Dentista	Profissional não foi localizado (mudou-se para os EUA), não foram apresentados recibos para as despesas declaradas, e a inscrição do profissional no conselho de classe foi cancelada	R\$ 2.200,00
Deocler Luiz Faíta	Dentista	Recibo – fls. 121 O profissional não recolheu carnê-leão sobre os rendimentos recebidos – apesar de ter confirmado a prestação de serviços ao pai do contribuinte. Não foi comprovada a efetividade do pagamento.	R\$ 3.500,00
Sergio Fernando Maines	Dentista	Recibo – fls. 121 Profissional confirmou ter prestado serviços ao Recorrente, porém não declarou os rendimentos recebidos e não tem todas as anotações acerca das datas em que os pagamentos foram efetuados. Não foi comprovada a efetividade dos pagamentos.	R\$ 5.500,00

Passa-se a análise da possibilidade de dedução das despesas com cada um destes profissionais:

- a) João Maria Antônio Marim Hoffinan: diante da falta de apresentação dos recibos relacionados às despesas, associada ao fato do profissional não ter sido encontrado, e ainda ao fato de que o Recorrente não comprovou o pagamento supostamente efetuado, deve a glosa prevalecer;

- b) Deocler Luiz Faita: não houve a comprovação do pagamento, e o recibo não preenche os requisitos da lei por não conter o endereço do profissional, devendo a glosa ser mantida;
- c) Sérgio Ferreira Maines: não houve a comprovação do pagamento, e o recibo não preenche os requisitos da lei por não conter o endereço do profissional, devendo a glosa ser mantida

Por fim, no que diz respeito às deduções relacionadas a estes dois últimos profissionais, merece transcrição o fundamento lançado na decisão recorrida para a manutenção destas glosas, *verbis*:

*Ainda que não concorde com uma das fundamentações da autoridade fiscal de que o fato de os profissionais não terem apresentado declarações de rendimentos, ou não terem efetuado recolhimentos do carnê-leão, invalida a possibilidade de dedução de despesas odontológicas; também não concordo com o impugnante que a simples confirmação de prestação do serviço e o recebimento do pagamento, pelos profissionais, por si só, seja suficiente para confirmar a dedutibilidade da despesa. Como visto, **diante do quadro indiciário posto**, caberia ao contribuinte trazer aos autos prova irrefutável de que os pagamentos foram efetuados na prestação dos serviços de saúde. O contribuinte, entretanto, não foi capaz de apresentar tal prova.*

Das despesas de 2003

Os profissionais para os quais o Recorrente pleiteou deduções que não foram aceitas em sua Declaração de Ajuste Anual de 2003 (Exercício 2004) foram os seguintes:

profissional	especialidade	Motivo da glosa	Valor
César A. N. Kasper	Dentista	Profissional afirmou que emitia recibos de forma graciosa	R\$ 11.000,00
Clinimonn Pediatria Ltda.	Vacinas	Falta de previsão legal para a dedução	R\$ 1.172,00

Passa-se a análise da possibilidade de dedução das despesas com cada um destes profissionais:

- a) César A. N. Kasper: o procedimento fiscal em face do Recorrente teve início em razão da dedução de despesas com o referido profissional, que reconheceu às autoridades fiscais que emitia recibos de forma graciosa. Em um primeiro momento, o mesmo afirmou não ter prestado serviços ao Recorrente ou a seus dependentes, mas em um segundo momento afirmou tê-los prestado aos pais do Recorrente. Os pagamentos não foram comprovados. Diante de todos os argumentos utilizados pela autoridade fiscal e da documentação acostada aos autos, a decisão recorrida manteve esta glosa pelos seguintes motivos:

Ao analisar a questão é de se ressaltar, inicialmente, que as despesas informadas como pagas ao profissional para o tratamento dentário do pai do contribuinte — Sr. Carlos José da Silva — ainda que efetivamente comprovadas, não seriam dedutíveis da base de cálculo da apuração do IRPF devido pelo contribuinte, uma vez que, como se viu, o pai do contribuinte não poderia ser considerado dependente, para fins tributários, no ano-calendário 2003.

No que concerne à dedução das despesas odontológicas efetuadas com a dependente — mãe — do contribuinte, informadas como pagas ao Sr. César A. N. Kasper, ainda que confirmadas pelo profissional, não pode ser aceita por falta de prova inconteste do efetivo pagamento e da prestação do serviço. Ressalta-se que no recibo entregue à autoridade fiscal, não há informação de que os serviços foram prestados à dependente (mãe) do contribuinte.

Assim, por tudo que dos autos consta, diante do quadro acima evidenciado não há como considerar os documentos trazidos aos autos como prova suficiente das despesas pleiteadas, mantendo-se integralmente a glosa das despesas médicas informadas como pagas ao Sr. César A. N. Kasper.

Por estes mesmos motivos, deve tal decisão ser mantida.

- b) Clinimon Pediatria Ltda.: nos termos do art. 80 do RIR/99 (já transcrito anteriormente) não há previsão legal para a dedução de vacinas como despesa médica para fins de apuração do IRPF. Ademais, somente poderia ser esta ser considerada uma despesa hospitalar caso constasse no bojo de nota fiscal hospitalar, juntamente com outros serviços médicos prestados. Deve ser mantida a glosa.

Das despesas de 2004

Os profissionais para os quais o Recorrente pleiteou deduções que não foram aceitas em sua Declaração de Ajuste Anual de 2004 (Exercício 2005) foram os seguintes:

profissional	especialidade	Motivo da glosa	Valor
Gislaine Moreira Jaime		A profissional afirmou não ter prestado serviços ao Recorrente ou a seus dependentes	R\$ 5.000,00
Fabiana B. Giacomini	Fisioterapeuta	Recibo – fls. 122/124 A profissional não declarou quaisquer rendimentos ao Fisco e não foi encontrada em seu endereço de cadastro. Não foi comprovada a efetividade dos	R\$ 5.000,00

		pagamentos efetuados.	
Clinipar - Clínica Infantil Particular SC	Vacina	Nota Fiscal às fls. 124	R\$ 100,00

Passa-se a análise da possibilidade de dedução das despesas com cada um destes profissionais:

- a) Gislaire Moreira Jaime: a profissional negou ter prestado serviços aos Recorrente ou a seus dependentes e o pagamento da despesa não foi comprovado. Deve ser mantida a glosa.
- b) Fabiana B. Giacomini: não houve a comprovação dos pagamentos efetuados e a profissional não apresentou quaisquer rendimentos à tributação, além de não ter sido encontrada pelas autoridades fiscais. Como neste caso o ônus de comprovar a efetividade da despesa que pretende deduzir é do contribuinte, deve ser mantida a glosa.
- c) Clinipar: nos termos do art. 80 do RIR/99 (já transcrito anteriormente) não há previsão legal para a dedução de vacinas como despesa médica para fins de apuração do IRPF. Ademais, somente poderia ser esta ser considerada uma despesa hospitalar caso constasse no bojo de nota fiscal hospitalar, juntamente com outros serviços médicos prestados. Deve ser mantida a glosa.

Das despesas de 2005

Os profissionais para os quais o Recorrente pleiteou deduções que não foram aceitas em sua Declaração de Ajuste Anual de 2005 (Exercício 2006) foram os seguintes:

profissional	especialidade	Motivo da glosa	Valor
Fabiana Beltrame Giacomini	Fisioterapeuta	Recibo – fls. 125/128	R\$ 5.989,00
Sergio Ferreira Maines	Dentista	Recibo – fls. 128 e 137 Profissional confirmou ter prestado serviços a Liana e Laura, porém não declarou os rendimentos recebidos e não tem todas as anotações acerca das datas em que os pagamentos foram efetuados. Não foi comprovada a efetividade dos	R\$ 3.111,00

		pagamentos.	
Unimed		Diferença de pagamentos efetuados x comprovados	R\$ 3.977,92

Neste último caso, no que diz respeito aos profissionais Fabiana Beltrame Giacomini e Sergio Ferreira Maines, já foram analisados anteriormente os motivos pelas quais tais glosas devem ser mantidas.

Por outro lado, no que diz respeito à glosa relacionada à Unimed, o Recorrente não traz nenhuma nova alegação em seu recurso, razão pela qual esta glosa deve ser também mantida.

Dedução indevida de despesas de instrução e com previdência privada/Fapi

Quanto a estes dois itens do lançamento, o Recorrente não nega o equívoco em suas declarações, porém pretende atribuir a responsabilidade sobre tais infrações – ao menos de forma solidária – ao contador responsável pela elaboração de suas Declarações de Ajuste Anual.

Com efeito, pelas razões já expostas na decisão recorrida, a pretensão do Recorrente não merece acolhida, devendo as glosas em questão ser mantidas.

Da multa qualificada

Conforme relatado, foi aplicada à parcela do lançamento relativa à glosa das despesas médicas multa de ofício qualificada.

No que diz respeito ao alegado caráter ilegal e imoral da referida multa, não merece acolhida a pretensão recursal, pois esbarra em um enunciado da Súmula deste Conselho, este o de nº 2, segundo o qual: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”.

Neste caso, apesar do enunciado não tratar diretamente da questão da multa, deve ele ser aplicado ao caso vertente, pois, sendo a multa de ofício uma determinação legal – devidamente prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, não cabe ao julgador administrativo avaliar sobre o seu acerto ou sua tecnicidade, mas somente aplicá-la, devendo ser aplicado aqui o *caput* art. 72 do Regimento Interno deste Conselho, que assim determina:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

No caso em exame, a multa de ofício aplicada ao lançamento foi qualificada pela autoridade lançadora sem que fossem esclarecidos quais os motivos que o justificariam em cada caso concreto (cf. fls. 321 dos autos). Pelo que se depreende do Termo de Constatação, a qualificação da multa se deveu ao fato de que o Recorrente deduzira em suas Declarações de Ajuste Anual despesas médicas e com instrução sabidamente inexistentes ou em valor superior ao que foi efetivamente dispendido, com o único intuito de reduzir o pagamento do imposto (cf. fls. 289).

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

Autenticado digitalmente em 30/07/2014 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalment
e em 30/07/2014 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 26/08/2014 por JOS
E RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por outro lado, a qualificação da multa foi mantida pela decisão recorrida pelos seguintes motivos:

Não merece acolhida a alegação do contribuinte de que não teria havido dolo a justificar a imposição da multa de ofício qualificada. Em relação a quatro anos-calendário seguidos o contribuinte utilizou-se da dedução de despesas médicas e de instrução, em valor significativo, sem conseguir comprovar a efetividade do dispêndio, em nome de profissionais que ou não confirmaram o serviço ou declararam emitir recibos gratuitos, e de instituições educacionais que, intimadas, informaram que não prestaram serviços ao contribuinte ou a seus dependentes. Ademais, o contribuinte não apresenta qualquer comprovação de pagamento e da efetiva prestação dos serviços médicos e de educação que pleiteia.

É de se ressaltar que apenas com base nas informações prestadas espontaneamente à Secretaria da Receita Federal (declarações de rendimentos apresentadas),

não poderia a fiscalização ter apurado as infrações cometidas pelo interessado de forma reiterada. Somente com a instauração do procedimento fiscal é que foi possível detectar as inconsistências da declaração apresentada e conseqüentemente, as infrações objeto do presente lançamento.

Não se está aqui diante de uma situação na qual o contribuinte deixou de apresentar alguns comprovantes de despesas; pelo contrário, como se pode inferir dos autos, em quatro anos-calendário sucessivos, usou o contribuinte o artifício de declarar despesas médicas e de instrução, cujos pagamentos e serviços não foram realizados. Não se trata, portanto, de simples falta de comprovação ou declaração inexata.

A norma legal que ampara a aplicação da referida multa (qualificada), aplicada à hipótese em exame, é o art. 44, inc. II da Lei nº 9.430/96, que determina:

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II-cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

(grifos não constantes do original)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº Lei 4502/64, por seu turno, assim 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 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 arts. 71 e 72.

Da leitura de tais artigos, é forçoso concluir que só pode ser exigida a multa de 150% (multa qualificada) aos lançamentos de ofício em que **restar caracterizado o evidente intuito de fraude do contribuinte** – e não a todo e qualquer lançamento de ofício.

No caso ora em exame, como se viu acima, este intuito residiria na intencional inclusão de despesas inexistentes nas Declarações de Ajuste Anual apresentadas para diversos anos, inclusive com recibos emitidos por profissionais que negaram a prestação de serviço.

Tal entendimento deve ser mantido em parte.

Isto porque o que motivou a manutenção da glosa da maior parte das despesas aqui discutidas não foi o entendimento de que os recibos não eram idôneos e que teriam sido utilizados pelo Recorrente com o único intuito de burlar o Fisco. O entendimento aqui esposado foi o de que tais recibos não se prestariam ao fim de comprovar a efetividade da despesa médica – especificamente para fins de dedução do respectivo valor na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda.

O fato de os recibos não se prestarem ao fim pretendido (de comprovar a efetividade da despesa médica) já implica, por si só, em uma penalidade: a glosa das respectivas despesas.

Por isso, neste ponto assiste razão ao Recorrente quando afirma que o dolo haveria de ser comprovado, mas não o foi em relação a todos os casos. Caberia à autoridade lançadora ter demonstrado – quanto a cada uma das infrações – aonde residiria o dolo do contribuinte, demonstrando, por exemplo, que os recibos não seriam idôneos.

Assim, entendo que a qualificação da multa de ofício merece ser mantida somente em relação àqueles casos em que a despesa for comprovadamente inexistente. Caso contrário, não se pode falar na existência de prova do dolo a que alude a lei para justificar esta qualificação.

Vale ressaltar que inúmeros são os casos semelhantes a este em que a multa é desqualificada em razão da falta da efetiva comprovação do intuito de fraude a que aludem os

arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Como exemplo deste entendimento:

IRPF. COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS MÉDICAS - RECURSO DESPROVIDO. Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas. Nos casos em que inexistem elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, com a apresentação de provas de pagamento e da efetiva prestação de serviço, indevidas as despesas deduzidas a título de despesas médicas. MULTA QUALIFICADA. DESCARACTERIZAÇÃO. Para a qualificação da multa não bastam suspeitas de que os serviços não foram prestados. A boa fé se presume e a má fé se prova. Assim, se do conjunto das provas dos autos resultar o julgador convencido de que o agente não agiu de forma intencional para obter o resultado desejado, no caso, a redução do imposto de renda a pagar, descaracterizados estão os requisitos necessários à qualificação da multa. Multa de ofício desqualificada.

(Acórdão nº 10249004, de 23.04.2008)

Deve então a multa ser desqualificada em relação às despesas abaixo especificadas:

Despesa	Motivação para desqualificação	Valor
João Maria Antonio Marim Hoffman	Não foram apresentados recibos ou qualquer outra forma de comprovação da despesa, mas não há prova de que as mesmas não existiram, apenas indícios	R\$ 2.200,00
Deocler Luiz Fanta	O profissional confirmou a prestação do serviço, não se justificando a qualificação da multa, mas somente a manutenção da glosa.	R\$ 3.500,00
Sergio Fernando Maines	O profissional confirmou a prestação do serviço, não se justificando a qualificação da multa, mas somente a manutenção da glosa.	R\$ 5.500,00
Clinimonn Pediatria Ltda.	Não se pode afirmar que o serviço não foi prestado, eis que a glosa se deveu simplesmente pela falta de previsão legal para a dedução	R\$ 1.172,00

Fabiana B. Giacomini	Não foram apresentados recibos ou qualquer outra forma de comprovação da despesa, mas não há prova de que as mesmas não existiram, apenas indícios	R\$ 5.000,00
Clinipar - Clínica Infantil Particular SC	Não se pode afirmar que o serviço não foi prestado, eis que a glosa se deveu simplesmente pela falta de previsão legal para a dedução	R\$ 100,00
Fabiana Beltrame Giacomini	Não foram apresentados recibos ou qualquer outra forma de comprovação da despesa, mas não há prova de que as mesmas não existiram, apenas indícios	R\$ 5.989,00
Sergio Ferreira Maines	O profissional confirmou a prestação do serviço, não se justificando a qualificação da multa, mas somente a manutenção da glosa.	R\$ 3.111,00
Unimed	A glosa se deveu a erro no valor declarado, erro este que não se pode afirmar ter sido proposital, com o intuito de reduzir tributo	R\$ 3.977,92

No mais, entendo que a qualificação deve prevalecer em relação as demais despesas médicas, assim como em relação as despesas com instrução.

Diante do exposto, VOTO no sentido de REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso para desqualificar a multa de ofício aplicada às seguintes glosas de despesas médicas: R\$ 11.200,00 (2002), R\$ 1.172,00 (2003), R\$ 5.100,00 (2004) e R\$ 13.077,92 (2005).

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti