



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

Processo nº 11516.005918/2007-36
Recurso nº 159.957 Voluntário
Acórdão nº **2802-001.098 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 25 de outubro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente LIANE MARY FACCINA BROLO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

DEDUÇÃO - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

Restabelece-se, somente, a dedução de despesas médicas lastreadas em Notas Fiscais c/c a declaração do profissional, que afirmou a devida prestação de serviços e atendem às disposições legais.

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN -

A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexo, que se aperfeiçoa em 31/12 do ano-calendário. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.

O lançamento que não respeita o prazo decadencial na forma antes exposta deve ser considerado extinto pela decadência

IRPF. MULTA QUALIFICADA.

Para qualificação da multa exigida de ofício é necessário que, nos autos, esteja comprovado o evidente intuito de fraude do sujeito passivo, o que não ocorreu no caso dos autos

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre a mesma conduta, representada pela omissão dos mesmos rendimentos recebidos de pessoas físicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para reconhecer a extinção do crédito tributário relativo ao ano calendário 2001, por decadência; restabelecer dedução de despesas médicas de R\$5.000,00, no ano-calendário 2002, de R\$10.805,00, no ano-calendário 2003, de R\$15.000,00 no ano-calendário 2004 e de R\$25.000,00 no ano-calendário 2005; afastar a multa isolada, no valor de R\$ 2.622,68; e afastar a qualificação da multa.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite - Relatora.

EDITADO EM: 14 de fevereiro de 2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Lucia Reiko Sakae, Carlos Andre Ribas De Mello, Dayse Fernandes Leite e Sidney Ferro Barros.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 366 a 392, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, Anos-calendário anoscalendário 2001 a 2005, exercícios 2002 a 2006, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 50.598,07, acrescida de multa de ofício de 75% ou 150%, conforme o caso, e juros de mora, além da multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnelado, no valor de R\$ 2.622,68, nos anoscalendário 2002 a 2005.

A autuação foi assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 459/468):

“Os dispositivos legais infringidos constam do respectivo auto de infração.

Em consulta à "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal (is)", às folhas 368 a 374, e ao "Termo de Verificação Fiscal", às folhas 349 a 365, verifica-se que a autuação tem por base a constatação das práticas de:

- omissão de rendimentos de aluguel recebidos de pessoas físicas, percebidos nos anos-calendário de 2001 a 2005;

- glosa de deduções indevidas de despesas médicas, referentes aos anoscalendário de 2001 a 2005; e - glosa de deduções indevidas de despesas com instrução, referentes aos anoscalendário 2002 e 2003.

Está sendo exigida também multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carne-leão, decorrente da omissão do sujeito passivo em cumprir sua obrigação de efetuar o recolhimento do carnê-leão relativo aos rendimentos de aluguel recebidos de pessoas físicas.

Foi aplicada multa qualificada, de 150%, sobre os valores exigidos a título de glosa de deduções indevidas de despesas médicas, devido ao evidente intuito de fraude.”

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls.400 a 425), acatada como tempestiva. Consoante transcrito no relatório do acórdão de primeira instância) o contribuinte alegou em síntese que:

“Entende ter ocorrido A extinção do crédito tributário pela decadência referente ao ano-calendário 2001. Em sendo o IRPF tributo sujeito a lançamento por homologação, sujeita-se ao prazo decadencial estabelecido pelo §4º do artigo 150 do CTN, qual seja de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Assim, tendo o fato gerador da obrigação tributária ocorrido em 31 de dezembro de 2001, extinguiu-se o direito do Fisco de constituir o crédito tributário em 01 de janeiro de 2007.

Registra ainda o sujeito passivo que a ocorrência de dolo resta afastada pelo simples fato da ocorrência de relevantes discussões acerca do que se entende como fato gerador do imposto de renda na hipótese de movimentação financeira, já que mormente não constituem acréscimo real de renda.

Em relação As deduções de despesas médicas pleiteadas, o sujeito passivo alude que, em relação aos profissionais Carolina dos Santos Becker, Jaqueline Regginatto e Jair Rogério Marcelino, além da documentação hábil apresentada, todos estes profissionais atestaram a prestação dos serviços e o seu pagamento.

Salienta que os cheques emitidos em favor destes profissionais apresentam identidade entre o valor dos cheques e os valores declarados, e que alguns cheques emitidos em favor da secretária de um dos profissionais foram desconsiderados apenas porque o sujeito passivo não trouxe provas deste fato. Aduz que os procedimentos médicos e odontológicos foram devidamente descritos pelos profissionais, sendo que todos são idôneos, não incidindo sobre os mesmos quaisquer indícios de fraude ou inexistência do serviço prestado.

Em relação à prestação de serviços pelo médico José Marques de Souza Neto, diante da comprovação do pagamento da despesa, a falta do número do registro profissional no recibo apresentado não inibe a dedução da despesa realizada, posto inexistir exigência legal deste requisito.

No que tange a multa de ofício qualificada, alude o sujeito passivo que a mesma exige a comprovação da intenção de sonegar, ressaltando ainda que o dolo não pode ser presumido.

Aduz ainda ser incabível a cobrança concomitante da multa de

ofício com a multa qualificada, onde colaciona acórdão do Conselho de Contribuintes que estabelece como incabível a aplicação de multa isolada concomitante com a multa de ofício.

Requer, por fim, que seja julgado insubsistente o auto de infração”.

A DRI-FLORIANÓPOLIS (SC) ao examinar o pleito, proferiu o acórdão nº 07-13.258, 25 de julho de 2008, que se encontra às fls. 459 a 468, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OCORRÊNCIA. PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

Na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, inicia-se a contagem do prazo decadencial para a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE.

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que A conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

É devida a multa isolada, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carne-leão), que deixar de fazê-lo.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/08/2008, (fls.441), o contribuinte apresentou, em 09/09/2008, o Recurso de fls. 443/456, alegando, em síntese, o seguinte:

Preliminarmente

- Assevera que o anocalendário 2001, está fulminado pela decadência, tendo em vista que, no presente caso, não ficou devidamente comprovado o intuito de fraude ou simulação. Assim, como trata-se de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se faz pela regra específica prevista no art. 150, § 4º, do Código

Tributário Nacional., ou seja 5 (*cinco*) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, em 31.12.2001.

Da Legalidade Das Deduções Do Imposto De Renda - Ausência De Prova

Cabal Da Fraude Ou Da Simulação

- Adverte que pleiteou nos anos de 2001 a 2005 a dedução de despesas médicas, nas declarações de renda apresentadas à Receita Federal, atinentes aos serviços prestados pelos seguintes profissionais: Emiliano Ayala Arauco, José Marques de Souza Neto, Carolina Garcia dos Santos Becker, Jaqueline Reginatto e Jair Rogério Marcelino.
- Quanto aos profissionais Carolina Garcia dos Santos Becker, Jaqueline Regginatto e Jair Rogério Marcelino, além da documentação hábil apresentada, todos estes profissionais, no cruzamento de informações efetivados pela Receita Federal, atestaram a prestação dos serviços e o seus pagamentos, que foram efetuados por meio de cheques nominais. Estes cheques não foram considerados pelo fisco, que tampouco apresentou argumentos plausíveis para afastar a presunção de inocências que paira sobre o contribuinte.
- Cita vários acórdãos deste colegiado para sustentar sua defesa de que salvo a existência de provas consistentes em contrário, devem ser aproveitados os recibos apresentados pelo contribuinte para comprovar pagamentos de despesas médicas.
- Com relação ao profissional José Marques de Souza Neto, alega que a falta do número do registro profissional no recibo apresentado, não inibe a dedução da despesa realizada. A argumentação da ausência de prova de que o profissional era psicólogo é descabida. A lei não afirma a necessidade de demonstração de registro, não cabendo assim, a contribuinte, a provas do exercício da profissão através do registro profissional.
- Mais uma vez se ampara em ementas deste colegiado para afirmar que a Lei nº 9.250/95, não prevê no recibo emitido pelo médico conste sua inscrição no Conselho de Medicina ou Odontologia. Em razão desta não exigibilidade pela lei, entende o contribuinte que não se pode restringir o seu direito ao abatimento pretendido.
- Quanto fonoaudióloga Carolina Garcia dos Santos, alega que o pagamento foi comprovado e que a profissional confirmou a prestação de serviços. A suposta incoerência na data do recibo não há que ser levada em consideração, já que não haveria razão para que a profissional confirmasse a realização do serviço nos anos anteriores se sabia que a despesa tinha sido posterior, até porque a idoneidade da profissional em nenhum momento foi questionada.

- Quanto a fisioterapeuta Jaqueline Reginatto, outra conclusão não se pode ter, que não a que ficaram devidamente comprovados os pagamentos e a prestação dos serviços. O fato da contribuinte possuir plano de saúde ou da fisioterapeuta não residir na cidade da prestação de serviços justifica o fato de muitos dos serviços terem sido prestados em fins de semana e feriados, já que garantia a estada da profissional na cidade.
- De outro lado, o fato da fisioterapeuta ser particular, apesar da contribuinte ter plano de saúde é compreensível, já que nem todos os planos cobrem qualquer terapia fisioterápica, bem como, muitas vezes, os profissionais dessa área vinculados ao plano de saúde podem não ser o da confiança do cliente. Tal argumento assim, também não é suficiente para afastar a presunção de veracidade dos documentos apresentados e das informações prestadas pelo contribuinte e pelo profissional, o qual, até onde tem conhecimento, não esta sob investigação unto a Receita Federal.

Multa Do Art. 44 Da Lei Nº. 9.430/96

Impossibilidade - Inexistência de *Animus Defraudandi*

- No que tange a multa de ofício qualificada, alude o sujeito passivo que a mesma exige a comprovação da intenção de sonegar, ressaltando ainda que o dolo não pode ser presumido. Aduz ainda ser incabível a cobrança concomitante da multa de ofício com a multa qualificada, onde colaciona acórdão do Conselho de Contribuintes que estabelece como incabível a aplicação de multa isolada concomitante com a multa de ofício.

É o Relatório

Voto

Conselheira Dayse Fernandes Leite

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

A matéria em litígio envolve preliminar de decadência para o ano calendário de 2001, glosa de despesas médicas, aplicação concomitante da multa de ofício sobre os rendimentos omitidos decorrentes dos valores recebidos de pessoa física e sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório e da multa isolada sobre os mesmos rendimentos e aplicação da multa qualificada, de 150%, sobre os valores exigidos a título de glosa de deduções indevidas de despesas médicas, devido ao evidente intuito de fraude.

Da Preliminar de Decadência

Nessa senda, usualmente o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os fatos que ocorreram ao longo do ano de 2001, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2002, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2006, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2001.

Ocorre que no caso em tela caso seja mantida a qualificação da multa, a contagem do prazo decadência desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do art. 173, I do CTN. (art. 150, § 4º do CTN). Nessas circunstâncias o lançamento referente ao ano calendário de 2001 não teria decaído.

Se a multa qualificada não for mantida, como a contribuinte tomou ciência do auto de infração (AR de fls.397) apenas no dia 30/11/2007, entendo que nessa data já teria decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário.

No mérito será revisada essa questão e sanada essa dúvida.

Do Mérito

No mérito a interessada argumenta pelo assentimento dos recibos e das declarações dos profissionais para os quais a autoridade recorrida considerou oportuna a glosa das despesas médicas, aplicação concomitante da multa de ofício sobre os rendimentos omitidos decorrentes dos valores recebidos de pessoa física e sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório e da multa isolada sobre os mesmos rendimentos e aplicação da multa qualificada, de 150%, sobre os valores exigidos a título de glosa de deduções indevidas de despesas médicas, devido ao evidente intuito de fraude.

Evidente Intuito De Fraude/Multa Majorada

A multa qualificada de 150%, baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora entendido que a contribuinte valeu-se de dedução indevida de despesas médicas em suas Declarações de Ajuste Anual exercícios 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006, anos-calendário 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005, com a finalidade de obter um valor maior em sua restituição. Entende a autoridade lançadora que os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 349 a 365, demonstram o evidente intuito de fraude, caracterizado pela dedução de despesas inexistentes, através da solicitação nas Declarações de Ajuste Anual.

Com relação à aplicação da multa qualificada, primeiramente, deve-ser analisados os seguintes relatos.

Do termo de verificação e constatação fiscal (fls. 352 a) depreende-se que o auditor fiscal assim se pronunciou:

*“ANALISE DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS POR
TERCEIROS:*

Emiliano Ayala Arauco

*Em relação a este profissional, a contribuinte pleiteou em sua
Declaração de Ajuste Anual, exercício 2002, ano-calendário
2001 - R\$ 5.000,00 de dedução de despesa médica (fls. 08).*

No curso da fiscalização não foi apresentado, pela contribuinte, qualquer documento que comprovasse a despesa em questão : nem recibo nem nota fiscal.

Além disto, solicitado a prestar esclarecimentos (fls. 310 e 311), o Sr. Emiliano Ayala Arauco informou que **seu consultório estava desativado** em 2001, que ele **desconhece as pessoas citadas** na Intimação e que **não recebeu nenhum dinheiro destas pessoas** (fls. 313).

Solicitada a comprovar o pagamento a este profissional, a contribuinte respondeu que o pagamento fora em espécie e para justificá-lo, informou que parte do saque de R\$ 11.000,00 em sua conta corrente no dia 29/10/2001 foi utilizado no pagamento da suposta despesa (fls. 192 e 220).

Isto demonstra claramente que a contribuinte tenta justificar o pagamento de despesas médicas inexistentes com saques destinados a outras finalidades.

Face ao exposto, fica evidente que o serviço não foi prestado e que o valor não foi pago, portanto a contribuinte não faz jus à dedução pleiteada.

José Marques de Souza Neto

Em relação a este profissional, a contribuinte pleiteou em suas Declarações de Ajuste Anual os seguintes valores de dedução de despesas médicas :

Exercício 2002, ano-calendário 2001 - R\$ 2.064,00 (fls. 07).

Exercício 2004, ano-calendário 2003 - R\$ 2.000,00 (fls. 16).

No curso da fiscalização a contribuinte apresentou o recibo de fls. 53, emitido por José M. de Souza em 20/11/2001, no valor de R\$ 2.064,00. O recibo faz menção a sessões de psicoterapia, no entanto não há número de registro do profissional. Com o objetivo de verificar a veracidade dos fatos, em 15/05/2007, foi encaminhado ao Sr. José Marques de Souza Neto o Termo de Intimação Fiscal nº 331/07 (fls. 314), entretanto, esta correspondência foi devolvida pelo correio com o aviso de "ausente" (fls. 316). Após um contato telefônico no qual uma pessoa que disse trabalhar para o Sr. José Marques de Souza Neto confirmou o endereço, o mencionado Termo foi novamente encaminhado.

Desta vez o correio devolveu a correspondência com o aviso de "não procurado" (fls.317). Assim, não foi possível verificar se o Sr. José Marques de Souza Neto possui registro profissional e se estava habilitado a prestar o serviço. Na verdade, não ficou comprovado sequer que o serviço foi prestado.

Solicitada a comprovar o efetivo pagamento desta despesa a contribuinte em sua resposta não apresentou nenhuma informação.

Em relação ao valor de R\$ 2.000,00 incluído na Declaração de Ajuste Anual, exercício 2004, ano-calendário 2003, no curso da ~~fiscalização, não foi apresentado, pela contribuinte, qualquer~~

documento que comprovasse a despesa em questão : nem recibo nem nota fiscal. Solicitada a comprovar o efetivo pagamento desta despesa a contribuinte em sua resposta apresentou três cheques nominais ao Sr. José Marques de Souza Neto, totalizando R\$ 330,00 e informou que o restante dos pagamentos foram feitos em espécie (fls. 191). Não é possível vincular os cheques pagos a nenhum tipo de despesa médica tendo em vista ausência de recibo ou nota fiscal e do número de registro do profissional. Em relação aos pagamentos em espécie, para justificá-los, a contribuinte apontou em seu extrato bancário saques de sua conta corrente. Entretanto, não é possível vincular tais saques com as supostas despesas médicas.

Mais uma vez fica demonstrado que a contribuinte tenta justificar o pagamento de despesas médicas inexistentes com saques e cheques destinados a outras finalidades.

Cabe acrescentar que o Sr. José Marques de Souza Neto apresentou as Declarações de Ajuste Anual exercícios 2002 e 2004, anos-calendário 2001 e 2003, com base de cálculo dentro do limite de isenção, não tendo, portanto, recolhido tributos em relação aos recibos emitidos.

Face ao exposto, fica evidente que o serviço não foi prestado e que o valor não foi pago, portanto o contribuinte não faz jus às deduções pleiteadas.

Carolina Garcia dos Santos Becker :

Em relação a esta profissional, a contribuinte pleiteou em suas Declarações de Ajuste Anual os seguintes valores de dedução de despesas médicas :

Exercício 2002, ano-calendário 2001 - R\$ 5.040,00 (fls. 08).

Exercício 2003, ano-calendário 2002 - R\$ 5.040,00 (fls. 12).

No curso da fiscalização, com o objetivo de comprovar as despesas médicas com a fonoaudióloga Carolina Garcia dos Santos Becker, a contribuinte apresentou os recibos de fls. 79 e 95, ambos no valor de R\$ 5.040,00.

O primeiro recibo foi emitido no dia 29/12/2001. Solicitada a comprovar o efetivo pagamento referente a esta despesa, a contribuinte respondeu que o pagamento fora em espécie e para justificá-lo, informou que parte do saque de R\$ 11.000,00 em sua conta corrente no dia 29/10/2001 foi utilizado no pagamento da suposta despesa (fls.192). A contribuinte já havia informado que parte deste saque havia sido utilizado para pagar o profissional Emiliano Ayala Arauco que, como já exposto neste Termo, negou ter prestado o serviço. Conclui-se que, também neste caso, a contribuinte tenta justificar o pagamento de despesas médicas inexistentes com saques destinados a outras finalidades. Acrescente-se que a fonoaudióloga, solicitada a prestar esclarecimentos através do Termo de intimação Fiscal nº 333/07 (fls. 318), informou que emitiu um recibo único e anexou cópia

do canhoto do mesmo (fls. 320 e 322). A data deste recibo é 23/04/2003, portanto, a própria profissional não confirma a prestação de serviço em 2001.

Em relação à suposta despesa em 2002, a contribuinte apresentou o recibo nº 136, no valor de R\$ 5.040,00 supostamente emitido em 19/12/2002 (fls. 95). A fonoaudióloga, por outro lado, apresentou o canhoto do mesmo recibo, nº 136, com a data de 23/04/03 (fls. 322). A divergência de datas, por si só, já demonstra a inidoneidade do recibo em questão. Além disto, também neste caso, a contribuinte solicitada a comprovar o efetivo pagamento desta despesa médica, informou terem sido pagas em espécie. Listou ainda, saques em sua conta corrente que, supostamente, teriam sido utilizados nestes pagamentos (fls. 192). A análise destes saques demonstra que eles não guardam qualquer relação com o recibo emitido : o somatório destes saques é R\$ 5.000,00, do recibo consta o valor de R\$ 5.040,00, a data do recibo, 19/12/2002 ou 23/04/2003, não coincide com nenhum dos saques efetuados e finalmente, a estranha frequência dos pagamentos, bem como seus valores, consolidados abaixo, permite concluir que tais saques tinham outra finalidade, diversa do pagamento de sessões de fonoaudiologia.

Mês	Valor
Março	R\$1.000,00
Abril	Sem pagamentos
Maio	R\$1.000,00
Junho	Sem pagamentos
Julho	R\$ 200,00
Agosto	Sem pagamentos
Setembro	R\$2.000,00
Outubro	R\$ 800,00

Mais uma vez fica demonstrado claramente que a contribuinte tenta justificar o pagamento de despesas médicas inexistentes com saques destinados a outras finalidades.

Face ao exposto, fica evidente que o serviço não foi prestado e que os valores não foram pagos, portanto o contribuinte não faz jus à dedução pleiteada.

Jaqueline Reginatto :

Em relação a esta profissional, o contribuinte pleiteou em sua Declaração de Ajuste Anual, exercício 2004, ano-calendário 2003 - R\$ 10.000,00 de dedução de despesa médica (fls. 16).

No curso da fiscalização, com o objetivo de comprovar as despesas médicas com a fisioterapeuta Jaqueline Reginatto, a contribuinte apresentou os recibos de fls. 105 a 110.

Solicitada a comprovar o efetivo pagamento referente a estas despesas, a contribuinte respondeu que os pagamentos foram em espécie e para justificá-los, apresentou uma listagem na qual

*informou datas em que teriam sido efetuados saques em sua conta supostamente utilizados para pagar as despesas com a fonoaudióloga. No entanto, não anexou qualquer extrato bancário que demonstrasse os saques mencionados, **não comprovando, portanto, o pagamento das despesas em questão.***

Por outro lado, solicitada a prestar esclarecimentos através do Termo de Intimação Fiscal nº 335/07 (fls. 323 e 324), a profissional informou que os atendimentos foram domiciliares e que os pagamentos foram feitos em mãos e em dinheiro (fls. 325).

Posteriormente, solicitada a complementar os esclarecimentos através do Termo de intimação Fiscal nº 416/07 (fls. 330), informou as datas exatas dos supostos atendimentos e que não houve indicação médica para os tratamentos ministrados (fls. 331). Acrescentou ainda, em resposta ao item 5 do termo de Intimação Fiscal nº 416/07, que não prestou serviços profissionais a outros pacientes salvo a contribuinte e sua filha.

Em relação à resposta apresentada pela Sra. Jaqueline Reginatto e as informações prestadas pela contribuinte em resposta ao Termo de intimação Fiscal nº 714/07 (fls. 301 e 303), é necessário analisar em conjunto alguns fatos :

- *A contribuinte apesar de possuir plano de saúde que cobre despesas com fisioterapia (fls. 335) optou por escolher uma profissional não credenciada. Solicitada a justificar tal fato, informou que "... A escolha desta profissional foi uma decisão tomada a partir do conhecimento do trabalho da mesma, de indicação de outras pessoas e, sobretudo baseada na confiança de que esta profissional oferecia o atendimento adequado às nossas necessidades e problemas..." (fls. 303). Esta afirmação causa surpresa tendo em vista que a própria profissional afirma não ter atendido nenhum outro paciente no curso de 2003 (fls. 331).*
- *Causa estranheza o fato da contribuinte e sua filha supostamente necessitarem de fisioterapia em casa, por dois anos consecutivos e não haver indicação médica para o tratamento ministrado (fls. 331).*
- *A análise das datas dos supostos atendimentos demonstra alguns fatos não usuais : de acordo com a informação da profissional ela atendeu a contribuinte nos dias 03, 04 e 05 de março de 2003 que correspondem a segunda, terça e quarta feira de **carnaval**, além dos dias 18 de abril (feriado — **semana santa**), 21 de abril (feriado de **Tiradentes**) e 19 de junho (feriado de **Corpus Christi**).*
- *A Sra. Jaqueline Reginatto, de acordo com a informação de sua Declaração de Ajuste Anual, exercício 2004, ano-calendário 2003 (fls. 328), residia em Francisco Beltrão*

Florianópolis, onde reside a contribuinte e local onde, de acordo com sua informação, foram realizados os supostos 200 atendimentos.

Estes fatos, conjugados com a prática recorrente do contribuinte em utilizar despesas médicas que não existiram e apresentar recibos inidôneos a fim de obter valores maiores em sua restituição do imposto de renda, demonstram que, também no caso das supostas despesas com a profissional Jaqueline Reginatto, a contribuinte utilizou a mesma prática. Portanto, como além de não ter sido comprovado o efetivo pagamento, evidenciando que os recibos apresentados foram emitidos de forma inidônea, não ficou provado que os serviços não foram prestados, a contribuinte não faz jus à dedução solicitada.

Jair Rogério Marcelino :

Em relação a este profissional, a contribuinte pleiteou em suas Declarações de Ajuste Anual os seguintes valores de dedução de despesas médicas :

Exercício 2002, ano-calendário 2001 - R\$ 14.845,00 (fls. 08).

Exercício 2003, ano-calendário 2002 - R\$ 5.000,00 (fls. 12).

Exercício 2004, ano-calendário 2003 - R\$ 10.805,00 (fls. 16).

Exercício 2005, ano-calendário 2004 - R\$ 15.000,00 (fls. 21).

Exercício 2006, ano-calendário 2005 - R\$ 25.000,00 (fls. 27).

No curso da fiscalização, com o objetivo de comprovar as despesas médicas com o dentista Jair Rogério Marcelino, a contribuinte apresentou as Notas Fiscais de Serviço de fls. 65 a 75, 97a 101, 111 a 119, 133a 135e 147a 151.

*Solicitada a comprovar o efetivo pagamento referente a estas despesas, a contribuinte **não apresentou nenhum documento nem informação sobre os supostos pagamentos efetuados em 2001.** Em relação aos supostos pagamentos efetuados em 2002 informou que solicitou as cópias dos cheques ao Banco do Brasil (fls. 191).*

*Entretanto, passados mais de 90 dias, **não apresentou qualquer cópia de cheque ou outro documento que comprovasse as supostas despesas em 2002.***

*Em relação ao ano de **2003** a contribuinte apresentou a listagem de fls. 191, na qual informa os supostos pagamentos ao profissional, acompanhados das datas em que teriam sido feitos e da forma de pagamento. Abaixo apresentamos uma análise de cada uma das informações apresentadas :*

- *A contribuinte informou terem sido efetuados em espécie os pagamentos relacionados abaixo. Listou ainda, saques em sua conta corrente que, supostamente, teriam sido utilizados nestes pagamentos. A análise destes saques demonstra que eles não guardam qualquer relação de datas e valores com as Notas Fiscais de **Prestação de Serviços emitidas (fls. 111 a 119).***

DATA	Valor	Forma de Pagamento	Documento
14/03/2003	250,00	Em espécie	BB — Saque no valor de R\$ 250,00
30/05/2003	1.000,00	Em espécie	BB — Saque no valor de R\$ 1.000,00
03/06/2003	875,00	Em espécie	BB — Saque no valor de R\$ 1.000,00
28/10/2003	1.000,00	Em espécie	BB — Saque no valor de R\$ 1.000,00

- Além dos pagamentos em espécie a contribuinte informou os seguintes pagamentos em cheque :

DATA	VALOR	FORMA DE PAGAMENTO	DOCUMENTO
07/02/2003	930,00	Em cheque	Bradesco — Cópia do Cheque

0 cheque apresentado não pode ser considerado como pagamento a Jair Rogério Marcelino, tendo em vista estar **nominal a pessoa diversa**, Leodicéia Corrêa dos Santos (fls. 208). Cabe salientar que a contribuinte informou que esta pessoa é a secretária do profissional em questão, entretanto não foi apresentada nenhuma prova formal desta relação (fls. 193). 0 profissional por sua vez informou que a senhora Leodicéia Corrêa dos Santos foi sua secretaria até certa data e depois passou a prestar serviços eventuais, mas também não apresentou nenhuma prova de tal fato (fls. 342). Além disto, não existe qualquer **relação de valor e data entre o cheque apresentado e as Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas**.

DATA	VALOR	FORMA DE PAGAMENTO	DOCUMENTO
10/04/2003	1.000,00	Em cheque	BB — Cópia do Cheque

0 cheque apresentado não pode ser considerado como pagamento a Jair Rogério Marcelino, tendo em vista estar **nominal a pessoa diversa**, Ana C. Miranda (fls. 211). Além disto, não existe qualquer **relação de valor e data entre o cheque apresentado e as Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas**.

DATA	VALOR	FORMA DE PAGAMENTO	DOCUMENTO
07/2003	500,00	Em cheque	Cópia solicitada no BB

A citada cópia do cheque, que poderia comprovar o efetivo pagamento da despesa, passados mais de 90 dias da mencionada solicitação ao Banco do Brasil, **não foi apresentada**.

DATA	VALOR	FORMA DE PAGAMENTO	DOCUMENTO
06/08/2003	500,00	Em cheque	Bradesco — Cópia do Cheque

*O cheque apresentado não pode ser considerado como pagamento a Jair Rogério Marcelino, tendo em vista estar **nominal a pessoa diversa**, Leodicéia Corrêa dos Santos (fls. 215). Cabe salientar, como já exposto neste Termo, que não ficou comprovado que a senhora Leodicéia Corrêa dos Santos é ou foi secretaria do Dr. Jair Rogério Marcelino.*

DATA	VALOR	FORMA DE PAGAMENTO	DOCUMENTO
09/2003	250,00	Em cheque	Cópia solicitada no BB
11/2003	2.000,00	Em cheque	Cópia solicitada no BB
12/2003	2.000,00	Em cheque	Cópia solicitada no BB

*As citadas cópias dos cheques, que poderiam comprovar o efetivo pagamento das despesas, passados mais de 90 dias da mencionada solicitação ao Banco do Brasil, **não foram apresentadas.***

*Portanto, a contribuinte **não comprovou sequer um pagamento no ano de 2003 ao Sr. Jair Rogério Marcelino.***

*Em relação ao ano de **2004** a contribuinte informou que os supostos pagamentos ao profissional foram efetuados em cheque e que a cópia dos mesmos foi solicitada ao Banco do Brasil (fls. 191). Entretanto, como nos casos anteriores, as cópias dos cheques que poderiam comprovar o efetivo pagamento das despesas, passados mais de 90 dias da mencionada solicitação ao Banco do Brasil, **não foram apresentadas.***

*Em relação ao ano de **2005**, a contribuinte informou que os supostos pagamentos ao profissional foram efetuados em cheques (fls. 191) e apresenta a cópia de dois cheques : um de R\$ 8.000,00 e outro de R\$ 18.000,00 (fls. 217 e 219).*

*Inicialmente cabe salientar que **os cheques não guardam qualquer relação de datas e valores com as Notas Fiscais de Prestação de Serviços apresentadas.** O cheque de R\$ 8.000,00 não pode ser considerado como pagamento a Jair Rogério Marcelino, tendo em vista estar **nominal a pessoa diversa**, Leodicéia Corrêa dos Santos (fls.217). Além disto, o total dos dois cheques, R\$ 26.000,00, difere do total das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pelo profissional (fls. 147 a 151) e da dedução pleiteada (fls. 27), ambos R\$ 25.000,00. Nas informações sobre os tratamentos ministrados em 2005 constam os valores de R\$ 17.000,00 a Giovanni Broto (fls. 252 a 254) e R\$ 8.000,00 a Caroline Broto (fls. 259 e 260), totalizando os mesmos R\$ 25.000,00. Estes fatos conjugados indicam que, mais uma vez, a contribuinte tenta justificar o pagamento de despesas médicas inexistentes com cheques destinados a outras finalidades. Acrescente-se que o profissional emitiu as mencionadas Notas Fiscais entre fevereiro e outubro de 2005 e só teria recebido os valores a elas correspondentes em setembro e outubro, através dos cheques cujas cópias foram apresentadas. É no mínimo estranho o fato do profissional emitir Notas Fiscais sem receber os respectivos valores da contribuinte tendo em*

vista que ele estaria obrigado a recolher tributos (ISS) sobre valores que ele efetivamente não havia recebido.

Portanto, a contribuinte não comprovou os pagamentos no ano de 2005 ao Sr. Jair Rogério Marcelino.

Além da falta de comprovação dos pagamentos, outros fatos chamam a atenção:

- *A elevada despesa da contribuinte com tratamentos dentários, todos realizados com o Dr. Jair Rogério Marcelino que, de acordo com suas informações, somaram R\$ 14.845,00 em 2001 (fls. 08), R\$ 5.000,00 em 2002 (fl s. 12), R\$ 10.805,00 em 2003 (fls. 16), R\$ 15.000,00 em 2004 (fls. 21) e R\$ 25.000,00 em 2005 (fls. 27), perfazendo um total de R\$ 70.650,00 em cinco anos*
- *A amplitude do tratamento realizado em 2005. De acordo com as informações prestadas pelo profissional e apresentadas pela contribuinte, no curso de 2005 foram tratados os seguintes dentes do paciente Giovanni Brolo: 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 34, 35, 36, 37, 44, 45, 46 e 47, culminando ao final com cirurgia de aumento de coroa clinica em praticamente todos os dentes (fls. 252 a 254). Cabe lembrar que o paciente em questão contava à época com 17 anos. Além disto foram tratados os seguintes dentes da paciente Caroline Brolo : 12, 13, 14, 15, 16, 23, 24, 25, 26, 27, 33, 34, 35, 36, 37, 44, 45, 46, 47 (fls. 259 e 260). A paciente em questão contava à época com 21 anos.*

Assim, face ao exposto, fica claro que a contribuinte em suas Declarações de Ajuste Anual inclui despesas inexistentes, a fim de obter um valor maior em sua restituição:

Os fatos descritos demonstram o evidente intuito de fraude, caracterizado pela dedução de despesas inexistentes, através da solicitação nas Declarações de Ajuste Anual.”

Sobre o assunto a DRJ assim se pronunciou:

“A autoridade lançadora aplicou a multa de ofício na sua forma qualificada sobre as infrações decorrentes de deduções de despesas médicas, embasando seu procedimento no fato de o sujeito passivo ter deduzido despesas inexistentes.

A prática reiterada por cinco exercícios fiscais, bem como o valor elevado de despesas médicas não comprovadas, quais sejam de R\$ 26.949,00 para o ano-calendário 2001, R\$ 10.040,00 para o ano-calendário 2002, R\$ 22.805,00 para o ano-calendário 2003, R\$ 15.000,00 para o ano-calendário 2004 e R\$ 25.00,00 para o ano-calendário 2005, leva a convicção de que tal conduta foi praticada com a intenção de evitar o pagamento do tributo, caracterizando o dolo por parte do sujeito passivo.

Destarte, mantêm-se integralmente as multas aplicadas de 150%.”

No entanto, entendo que a questão deve ser reconsiderada e a decisão neste ponto deve ser reformada, porque os requisitos para fazer incidir a multa qualificada de 150% que se encontram claramente estampados, tipificados no artigo 44, Inciso II da Lei 9.430 de 1.996 não se podem aplicar à presente hipótese, “in verbis”:

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

I -

II - 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1.964, independentemente de outras penalidades

“administrativas ou criminais cabíveis” (grifo nosso).

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 1.964, dispõem o seguinte:

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 arts. 71 e 72.

O art. 44, Inciso II da Lei 9430/96 quando dispõe sobre a aplicação da multa qualificada é expreso ao dispor, somente nos casos de EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Vale dizer, nas hipóteses em que a fraude esteja efetivamente caracterizada e seja irrefutável. Da locução “evidente intuito de fraude” destaca-se o adjetivo EVIDENTE, que denota a necessidade de certeza absoluta, de total inexistência de qualquer dúvida, e que, em consequência deve direcionar o julgador a refletir rigorosamente sobre a real e concreta existência da conduta prevista no dispositivo legal.

Em outras palavras, a prática da infração imputada ao sujeito passivo não pode depender ou estar condicionada a fatores subjetivos de mera opinião do julgador, mas ao contrário, deve obrigatoriamente, estar comprovada nos autos o evidente intuito de fraudar, ou a própria fraude, o dolo ou a simulação contra o Fisco.

No caso vertente, o sujeito passivo da obrigação tributária não se pode afirmar com absoluta segurança que houve a prática de fraude, sonegação ou intuito de fraudar. Tanto que o contribuinte atendeu a intimação da fiscalização, e apresentou alguns documentos, exigidos pelo auditor fiscal.

O fato de o contribuinte não lograr êxito em comprovar os valores pleiteados nas declarações de ajuste do período em questão, não é suficiente para caracterizar o evidente intuito de fraude, nos termos legais.

Estas são considerações que, parece-me, demonstrar a ausência de certeza quanto ao intuito de fraudar o Fisco por parte do contribuinte, e, em consequência a impossibilidade de fazer incidir o pretendido dispositivo legal. Não se trata de não aplicar a pena. Ao contrário, trata-se de aplicar o princípio da legalidade estrita e da correta exegese da legislação, inclusive em face do artigo 112 do Código Tributário Nacional que determina que a “lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; ...”

Importante ressaltar que, não consta dos autos que tenha sido providenciada a súmula de documentação ineficaz, para nenhum dos profissionais envolvidos na fiscalização.

Assim, entendo que a penalidade aplicada deve ser de 75% vez que não se está diante de dolo, fraude ou simulação e não há, portanto, fundamento legal que justifique a contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso 1, do Código Tributário Nacional.

Portanto, no presente caso a contagem do prazo decadência vai para regra geral, o fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexo e tem seu marco temporal no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, contando-se, a partir dessa data, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários.

Os valores recolhidos e/ou devidos a título de antecipação, com suas respectivas bases de cálculo, devem compor as informações prestadas através da declaração de ajuste anual, aí sim se apurando o total de imposto devido no ano-calendário.

De tal modo, para a hipótese em análise, relativamente ao exercício 2002, o tributo lançado teve como fato gerador o dia 31/12/2001.

Segundo a legislação e de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte Administrativa, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação, já que cabe aos contribuintes a apuração da base de cálculo do imposto e o recolhimento do montante devido, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco)

anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que o fato gerador do imposto de renda pessoa física ocorreu, no caso em tela, em 31/12/2001 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração no dia 30/11/2007 (AR de fls.397), concluo que a decadência impede a manutenção do lançamento.

Acolhida a decadência invocada pela recorrente, em preliminar, torna-se despicenda a análise dos argumentos apresentados pela contribuinte em seu recurso voluntário em relação ao ano calendário 2001.

Conseqüentemente, quanto ao Exercício 2001, reconhecida a extinção do crédito tributário por decadência, torna-se desnecessário apreciar demais argumentos recursais relativos a esse exercício.

Assim sendo passo agora a análise dos argumentos trazidos pela recorrente para os Exercício 2003, 2004, 2005 e 2006- Anos calendário 2002, 2003, 2004 e 2005.

Despesas Médicas

Permanecem em litígio os seguintes valores:

Exercício 2003: R\$ 10.040,00

Sendo:

- Carolina Garcia dos Santos Becker :

Exercício 2003, ano-calendário 2002 - R\$ 5.040,00

- Jair Rogério Marcelino :

Exercício 2003, ano-calendário 2002 - R\$ 5.000,00

Exercício 2004: R\$22.805,00

Sendo:

- José Marques de Souza Neto

Exercício 2004, ano-calendário 2003 - R\$ 2.000,00

- Jaqueline Reginatto :

Exercício 2004, ano-calendário 2003 - R\$ 10.000,00

- Jair Rogério Marcelino :

Exercício 2004, ano-calendário 2003 - R\$ 10.805,00

Exercício 2005: R\$15.000,00

Sendo:

- Jair Rogério Marcelino :

Exercício 2005, ano-calendário 2004 - R\$ 15.000,00

Exercício 2006: R\$ 25.000,00

Sendo:

- Jair Rogério Marcelino :

Exercício 2006, ano-calendário 2005 - R\$ 25.000,00

Os recibos trazidos pelo sujeito passivo foram examinados pela fiscalização, que não os considerou aptos a comprovar as deduções pleiteadas, sob os seguintes fundamentos:

1. José Marquez de Souza Neto, ano-calendário 2003 não foi apresentado qualquer documento comprobatório;
2. Carolina Garcia dos Santos Becker, R\$ 5.040,00 para o ano-calendário 2002, o sujeito passivo apresentou os recibos da prestação de serviço, tendo ainda a profissional, após intimada a prestar esclarecimentos, confirmado os pagamentos e a prestação, especificando com detalhes o trabalho realizado (fl. 320). Observa-se,

todavia, que no canhoto do recibo, trazido pela profissional, consta a data de 23/04/03, diversa da do recibo apresentado pelo sujeito passivo, inclusive de anocalendarário diferente, razão pela qual impede sua aceitação. Assim sendo, baseado na conduta reiterada do sujeito passivo em requerer deduções de despesas médicas inexistentes, mantêm-se as glosas.

3. Jaqueline Reginatto, R\$ 10.000,00, referentes ao ano-calendário 2003, constata-se que o sujeito passivo apresentou os recibos comprobatórios, bem como a profissional, intimada a prestar esclarecimentos, confirmou a prestação dos serviços e os pagamentos em dinheiro (fl. 325), especificando as datas e o motivo do tratamento (fl. 331);

a. Apesar da confirmação da profissional entende o autuante que, alguns fatos em conjunto põe em dúvida a idoneidade dos recibos, como o fato do sujeito passivo possuir plano de saúde que cobre estas despesas, da profissional não ter atendido nenhum outro paciente no curso de 2003, da ausência de indicação médica para o tratamento ministrado, da profissional ter indicado o atendimento ao sujeito passivo em diversos feriados, e da profissional, conforme endereço constante de sua Declaração de Ajuste Anual, residir A época em Francisco Beltrão/PR, município que dista centenas de quilômetros de Florianópolis, município este em que foram prestados os atendimentos. Assim sendo, as despesas carecem de uma comprovação maior, como o comprovante de pagamento, devendo, por consequência, ser mantidas as glosas.

4. Jair Rogério Marcelino, R\$ 5.000,00 para o anocalendarário 2002, R\$ 10.805,00 para o ano-calendário 2003, R\$ 15.000,00 para o anocalendarário 2004 e R\$ 25.000,00 para o ano-calendário 2005, o sujeito passivo trouxe aos autos os recibos comprovando a prestação de serviço, bem como o profissional confirmou os atendimentos odontológicos. Segundo o autuante, a elevada despesa do sujeito passivo e seus dois dependentes com tratamentos odontológicos, perfazendo R\$55.805,00 em quatro anos, aliado a conduta reiterada do sujeito passivo em pleitear despesas médicas inexistentes, permite duvidar da veracidade dos documentos apresentados. Informa que ao analisar isoladamente as despesas do ano-calendário 2005, totalizando em R\$ 25.000,00 e descritas pelo profissional, constata-se que foram tratados os dentes nº 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 34, 35, 36, 37, 44, 45, 46 e 47 do paciente Giovanni Brolo, a época com 17 anos, culminando ao final com cirurgia de aumento de coroa clinica em praticamente todos os dentes, e os dentes nº 12, 13, 14, 15, 16, 23, 24, 25, 26, 27, 33, 34, 35, 36, 37, 44, 45, 46 e 47 da paciente Caroline Brolo, à época com 21 anos. Caberia, assim, ao sujeito passivo, diante das dúvidas expostas, trazer provas mais contundentes quanto a despesa pleiteada. A ausência destas provas, somada a conduta reiterada do sujeito passivo em solicitar a dedução de despesas médicas inexistentes, impõe que se mantenha a glosa destas deduções.

A autoridade de primeira instância limitou-se a acatar o arrazoado da autoridade autuante concluindo pela manutenção das glosas de despesas médica.

Passo assim a análise dos documentos acostados aos autos:

Primeiramente, é importante citar a Lei nº. 9.250, de 26 de dezembro de 1995, determina em seu artigo 8º, inciso II, alínea a, que a base de cálculo do imposto de renda devido no ano-calendário será diminuída dos pagamentos efetuados a médicos, dentistas, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

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

(Omissis)

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:

(Omissis)

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 Controle 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.

(Omissis)

Apesar de pertinentes as razões defendidas no voto condutor do acórdão combatido, em regra, a comprovação da efetividade da despesa médica reportada pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual é feita mediante a apresentação à Autoridade Fiscal dos recibos de pagamento emitidos pelo profissional ou instituição responsável pelo serviço médico prestado.

Enquanto o art. 80 do RIR99 é mera repetição do art. 8º da lei 9.250/1995, o art. 46 da IN SRF 15/2001 é a interpretação dada pela Receita Federal.

Em homenagem ao princípio da verdade material e, considerando que não há qualquer imputação em desfavor da efetiva realização da despesa, considero que a melhor interpretação da norma legal autoriza a glosa em litígio, como será explicitado adiante.

O inciso III do §2º do art. 8º da lei 9.250/1995 restringe a dedução aos pagamentos efetuados pelo contribuinte que sejam especificados e comprovados com a indicação do nome, endereço e o CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

Quanto aos recibos emitidos por Carolina Garcia S. Becker – relativos ao Exercício de 2003, no valor de R\$5.040,00, fls. 95 e Jaqueline Reginatto, relativos ao Exercício de 2004, fls. 105 a 113, no valor total de R\$10.000,00, entendo que não devem ser aceitos porque não atendem ao inciso III do §2º do art. 8º da lei 9.250/1995, ou seja não consta o endereço do profissional. Esta falha não foi ajustada nas declarações fornecidas pela profissionais Carolina fls. 320 e Jaqueline fls. 325.

Entretanto As Notas Fiscais emitidas pelo profissional Jair Rogério Marcelino, com a discriminação dos serviços e indicando em quem os serviços foram prestados, não vejo razão para não acatá-las como comprovação das despesas médicas efetuadas.

Enfim, a Autoridade Fiscal tem sempre o direito de empreender diligências tão aprofundadas como julgue apropriado na eventualidade de suspeitar da prova apresentada pelo contribuinte; no entanto, a lavratura de Auto de Infração não pode estar fundada na suspeita da Autoridade Fiscal, necessitando de elementos que efetivamente caracterizarem os documentos apresentados como inidôneos.

Neste caso concreto, portanto, cotejando a imputação constante do auto de infração, a impugnação, a peça recursal e o documentos trazido aos autos, considero que devem ser acatados os comprovantes abaixo relacionados:

EXERCÍCIO	PROFISSIONAL	VALOR	DOCUMENTOS FLS.
2003	Jair Rogério Marcelino	R\$5.000,00	Fls.97,98,99,100, e 101
2004	Jair Rogério Marcelino	R\$10.805,00	Fls. 111 a 116
2005	Jair Rogério Marcelino	R\$15.000,00	Fls. 133 a 135
2006	Jair Rogério Marcelino	R\$25.000,00	Fls 147 a 151
OBS: As fls. 299 Jair Rogério Marcelino declara ter recebido o pagamentos efetuado a título de honorários odontológicos conforme declarou a Sra. Liane Mary Faccina Brolo.			

Em que pese seja sensível às preocupações da autoridade fiscal e do julgador de primeira instância, não havendo prova em desfavor dos comprovantes acima mencionados, e enquanto não houver disciplina legal mais adequada, atende ao verdadeiro interesse público privilegiar o devido processo legal e as demais garantias ínsitas ao Estado Democrático de Direito, cujo valor superam eventual perda arrecadatória.

Assim, concluo que devem ser restabelecidas as dedução de despesas médicas da seguinte forma: anocalendarário 2002, R\$5.000,00 (parcial), anocalendarário 2003, R\$10.805,00 (parcial), anocalendarário 2004 – R\$15.000,00 (parcial) e ano calendarário 2005-R\$25.000,00 (parcial).

Multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão sobre rendimentos declarados

Nesses autos cuida-se também de litígio sobre a aplicação concomitante da multa de ofício sobre os rendimentos omitidos decorrentes dos valores recebidos de pessoa física e sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório e da multa isolada sobre os mesmos rendimentos, conforme o demonstrativo de fl. 370.

O julgamento por envolver cominação de penalidade a infração da legislação tributária deve manter consonância como o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN) e com as lições do direito tributário penal.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

A interpretação conjunta do art. 112 do CTN com os princípios do direito penal da consunção e da proibição do *bis in idem*, levam ao entendimento de que a multa isolada (inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) é absorvida pela multa prevista no inciso I do art. 44 da lei 9.430/1996 que é mais abrangente. Nestes autos há identidade entre ambos os valores e concomitância das multas.

A concomitância na aplicação da multa isolada e da multa de ofício tem sido repelida por este Conselho, conforme decisões abaixo transcritas que tem afastado a multa isolada:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004). (...) (Acórdão 102-48981 de 23/04/2008 da 2ª Câmara do 1º Conselhos de Contribuintes, Relatora José Raimundo Tosta Santos, recurso 148.735)

MULTA ISOLADA - CUMULATIVIDADE - MULTA DE OFÍCIO - Contendo o artigo 44, I, da lei n.º 9.430, de 1996, norma que alberga a falta, genérica, de pagamento do Imposto de Renda, sua aplicação inibe a eficácia simultânea daquela contida no § 1.º, III, do mesmo artigo. (Acórdão 102-47973, de 19/10/2006, relator Nauray Fragoso Tanaka, recurso 143042)

Note-se que a menção acima ao inciso III do §1º da lei 9.430/1996 refere-se à redação original do dispositivo, sem a alteração promovida pela lei 11.488/2007.

No mesmo sentido tem sido o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme demonstrado abaixo:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art.44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.(CSRF/04-00832, de 04/03/2008 da 4ª Turma, relatora Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e CSRF/01-04987, de 15/06/2004 da 1 Turma, relatora Leila Maria Scherrer Leitão)

No mesmo sentido há o entendimento abaixo adotado pelo Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

CSRF/04-00271 12/6/2006 MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - Improcede a multa por atraso na entrega da declaração exigida sobre a mesma base de cálculo e concomitantemente com a multa de ofício.(acórdão nº CSRF-04-00271, de 12/06/2006, da Pleno da CSRF, conselheiro(a) relator(a) Remis Almeida Estol).

Destarte, sigo a jurisprudência deste Conselho acima transcrita para afastar a multa isolada.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para:

1. reconhecer a extinção do crédito tributário relativo ao ano calendário 2001, por decadência;
2. restabelecer dedução de despesas médicas de R\$5.000,00, anocalendário 2002, R\$10.805,00 , anocalendário 2003, R\$15.000,00 anocalendário 2004 e R\$25.000,00 ano calendário 2005;
3. afastar a multa isolada, no valor de R\$ 2.622,68;
4. afastar a qualificação da multa.

É como voto.

Sala das Sessões, 25 de outubro de 2011

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite – Relatora

Processo nº 11516.005918/2007-36
Acórdão n.º **2802-001.098**

S2-TE02
Fl. 164



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

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº . **2802-001.098**, de **25 de outubro de 2011**.

Brasília/DF, 14 de fevereiro de 2012

(assinado digitalmente)

JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO
Presidente

Segunda Turma Especial da Segunda Câmara/Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional

CÓPIA