



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 12571.720298/2011-43
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-001.266 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de julho de 2019
Recorrente MARCELUS LUIZ HOLZMANN ARAUJO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007, 2008

DESPESAS MÉDICAS.

A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. REQUISITO LEGAL.

Para a aplicação da multa de ofício qualificada é necessário que se comprove de maneira inequívoca o evidente intuito de fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para cancelar a exigência de multa qualificada, aplicando a multa no percentual de 75%, vencido o Conselheiro Thiago Duca Amoni que dava provimento integral.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2002-001.266 - 2ª Sejl/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 12571.720298/2011-43

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 6ª Turma da DRJ/CTA, que considerou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada (fls.99/105):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. REQUISITOS.

A legislação tributária prevê que a prova das despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual seja feita por meio de documentação hábil e idônea, a exigir documentação que demonstre a efetiva prestação dos serviços e o efetivo pagamento

DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA.

É lícito ao fisco exigir a comprovação e justificação das despesas médicas, cabendo o ônus da prova ao contribuinte.

DEDUÇÕES NÃO INFORMADAS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE.

As deduções não informadas quando da entrega da declaração de ajuste, não serão concedidas na impugnação por caracterizar pedido de retificação de declaração de iniciativa do contribuinte.

Em face do sujeito passivo foi emitido o Auto de Infração de fls. 71/78, acompanhado do relatório de Ação Fiscal de fls. 79/87, relativo aos anos-calendário 2007 e 2008, decorrente de procedimento de revisão de suas Declarações de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), em que a fiscalização apontou dedução indevida de despesas médicas. A autuação exige do contribuinte imposto suplementar no montante de R\$4.401,02, tendo sido aplicada a multa de ofício qualificada para parte da autuação.

Cientificado da exigência fiscal em 16/11/2011 (fl.88), o contribuinte impugnou-a em 15/12/2011 (fls. 90/96). A defesa apresentada foi assim sintetizada na decisão recorrida:

a) no ano de 2009 divorciou-se de Jussara Ribas Piazzeta, sendo que em sua mudança de residência e de cidade, extraviou todos os documentos que tinha arquivado, inclusive aqueles que lhe foram solicitados. Fez inúmeras diligências junto aos prestadores de serviços (que lhe forneceram os recibos), porém sem sucesso. Como sua contadora juntou às declarações de imposto de renda todos os documentos que ora lhe foram solicitados, devem os mesmos estar arquivados nessa instituição;

b) quanto à declaração do Hospital Nossa Senhora dos Graças Ltda., afirmando não ter prestado quaisquer serviços médicos ao peticionário, no ano calendário de 2007, esclarece que fora sua ex-mulher, à época sua dependente, que se utilizou da prestação do serviço de tal hospital, sendo que o recibo saiu em nome dela;

c) agiu dentro da lei, não cometendo ilegalidade alguma, razão pela qual pede o arquivamento do processo administrativo e do auto de infração, não sendo o caso de aplicação de qualquer sanção;

d) “a administração pública submete-se aos princípios do direito público, especialmente do direito administrativo, composto integralmente de normas cogentes e imperativas, das quais não se pode dispor”. Diferentemente dos particulares, a administração não só está impedida de fazer o que é vedado como também somente pode fazer o que lhe é permitido por lei e na forma prescrita em lei, sendo que os atos administrativos que inobservaram tal princípio são nulos;

e) “A norma administrativa deve ser interpretada e aplicada da forma que melhor garanta a realização do fim público a que se dirige”. Pede-se ao senhor julgador que aja com boa-fé, assim como deveria o agente da Administração Pública ter agido, visto que o peticionário não cometeu qualquer ilegalidade, fraude ou crime. Ademais, o julgador deve sempre buscar a verdade, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros

elementos além daqueles trazidos aos autos pelos interessados – princípio da verdade material; f) requer, por fim, “a juntada e que seja considerado o recibo anexo (doc.01), tendo em vista que o peticionante não o declarou quando da sua declaração de renda do ano de 2009 ano calendário de 2008 , retificando, desde já, a sua declaração desde ano calendário para acrescentar mais esta despesa que teve”.

Intimado da decisão do colegiado de primeira instância em 6/6/2013 (fl. 108), o recorrente apresentou recurso voluntário em 5/7/2013 (fls. 109/115), no qual alega, em apertado resumo, que:

- por ocasião de seu divórcio e da mudança de residência, seus documentos teriam sido extraviados.
- teria recorrido aos prestadores de serviços declarados, mas eles teriam alegado impossibilidade de fornecer outros comprovantes.
- a despesa informada com o Hospital Nossa Senhora das Graças teria sido realizada por sua ex-mulher, que, à época, era sua dependente, e o recibo teria sido emitido no nome dela.
- não teria cometido qualquer ilegalidade.
- a autoridade administrativa não teria observado as disposições legais, visando apenas arrecadar fundos para o Estado.
- teria agido com boa-fé e não teria cometido qualquer ilegalidade, fraude ou crime a ele impostos.
- caberia a aceitação do recibo juntado a sua impugnação, retificando-se a declaração apresentada.
- não teria condições de arcar com o crédito que está sendo exigido.
- caso não seja esse o entendimento dos julgadores, pede a exclusão ou a redução das multas exigidas a um patamar considerável, em não menos que 50%.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Relatora

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Mérito

Em relação às despesas médicas, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número

de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

A autoridade fiscal glosou as despesas médicas para as quais o contribuinte não apresentou qualquer documento comprobatório no curso da ação fiscal. Seja em sede de impugnação, seja em sede de recurso, essas despesas remanescem sem comprovação.

Se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos de despesas médicas próprias e dos dependentes, incorridos durante o ano calendário, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício.

Dessa feita, sem reparos a se fazer à decisão de piso no tocante à manutenção das glosas dessas despesas.

Quanto ao pleito para que seja acatada despesa não declarada (fl.96), trata-se de pedido de retificação de declaração, cuja análise foge à competência das autoridades julgadoras, visto que não integra o litígio.

Não obstante, venho manifestando o entendimento de que, em observância de princípios da Administração Pública, os princípios da finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, interesse público e eficiência, e quando os elementos trazidos sejam evidentes, a autoridade julgadora pode, com a devida cautela, atender aos pedidos de retificação efetuados em sede de impugnação/recurso. Cumpre frisar que se trata de medida excepcional, que entendo possível em casos em que a prova seja robusta e não paire qualquer dúvida acerca do direito do contribuinte ao que está sendo pleiteado. Isto porque uma eventual alteração do montante das deduções tem reflexo direto na base de cálculo do imposto devido.

Entretanto, no caso, como consignado na decisão recorrida, o direito do recorrente não está devidamente comprovado:

7.14. Ainda que assim não fosse, o recibo em questão não poderia ser considerado, pois, além de não indicar o beneficiário dos serviços (paciente), não traz o endereço do profissional (cirurgião-dentista), como exige a legislação antes transcrita (art. 8º, § 2º, II e III, da Lei nº 9.250, de 1995).

Assim, o pedido deve ser indeferido.

Em relação aos problemas pessoais descritos, esclareço que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, por força do parágrafo único do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), cabendo à autoridade administrativa tão somente o cumprimento estrito do ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal, sob pena de responsabilidade.

Multa de ofício

O recorrente requer a exclusão ou redução da multa aplicada, alegando que não teria cometido ilegalidade, fraude ou crime.

Sobre parte do imposto suplementar apurado, foi aplicada multa de ofício proporcional de 75% (setenta e cinco por cento), com esteio no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

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

(...)

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

(...)

A penalidade aplicada, no percentual de 75%, é uma sanção pecuniária com origem no descumprimento de obrigação principal consistente na falta de pagamento do imposto. O percentual independe do dolo na conduta do sujeito passivo, incidindo proporcionalmente ao montante do imposto não pago que foi identificado quando do lançamento de ofício. A existência de boa-fé e a falta de uma intenção dolosa do recorrente não são de molde a afastar ou reduzir a aplicação da multa de ofício, tampouco dispensar a exigência do imposto e dos juros de mora.

Dessa feita, correta a exigência.

Para a despesa informada com Hospital Nossa Senhora das Graças, no ano de 2007, a autoridade lançadora aplicou o percentual duplicado para a multa punitiva, correspondendo a 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, justificando:

4.2 - Glosa de R\$ 3.930,00(três mil, novecentos e trinta reais) relativo ao ano calendário 2007, por falta de comprovação ou justificativa hábil e objeto de **Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP**, posto haver declaração firmada pelo Hospital Nossa Senhoras das Graças que, "durante os anos-calendário de 2007 e 2008, não constam em nossos registros nenhum valor recebido do Sr.MARCELUS LUIZ HOLZMANN ARAUJO - CPF.338.466.699-20, referente a serviços médicos e/ou hospitalares prestados por esta Entidade". Fica devidamente caracterizado que nenhum pagamento foi efetuado pelo fiscalizado ao Hospital Nossa Senhora das Graças no ano calendário de 2007. Aplicação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos da Lei nº 9.430 de 1996, artigo 44, § 1º

Apenso a este processo encontra-se o processo nº12571.720299/2011-98, relativo à Representação Fiscal para Fins Penais e, à fl. 22, consta a intimação encaminhada à referida instituição, de onde se extrai o seguinte:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, na forma dos artigos 835, 844, 904, 907, 927 e 928 do Decreto 3000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99) e de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal Diligência nº 0910400.2010.004 02-0, fica o contribuinte acima identificado INTIMADO a apresentar, no prazo de 5 (cinco) dias úteis, os elementos e esclarecimentos abaixo especificados:

1) Apresentar declaração, conforme modelo dos anexos II ou III, referente a valores recebidos nos anos-calendário de 2007 e 2008 das pessoas relacionadas no anexo I, em virtude de pagamentos por elas realizados, relativos a serviços prestados por esta entidade a título de despesas médicas e/ou hospitalares. A declaração deverá ser individual para cada pessoa relacionada no anexo I e deverá indicar as datas e valores das receitas bem como o beneficiário dos serviços (se foi o próprio pagador ou terceiro).

Consta a resposta da instituição à RFB (à fl. 23 do processo apenso):

ANEXO III

Em atenção à intimação nº 535/2010 informamos que, durante o anos-calendário de 2007 e 2008, não consta em nossos registros nenhum valor recebido do(a) Sr (&).Marcelus Luiz Holzmann Araujo, CPF 338.466.699-20, referente a serviços médicos e/ou hospitalares prestados por esta entidade.

Vê-se que a intimação encaminhada pela autoridade fiscal mencionou apenas o CPF do contribuinte e não teve outros desdobramentos.

Entendo que a justificativa utilizada pela autoridade lançadora é insuficiente para a qualificação da multa.

Diversamente da aplicação da multa de 75%, que decorre das condições objetivas do próprio lançamento de ofício para constituição do crédito tributário, a qualificação da multa em 150% encontra amparo em condições subjetivas: fraude, sonegação e/ou conluio.

A qualificação da penalidade não pode decorrer da simples dedução indevida de despesas, mas de fato jurídico diverso. O fato de a instituição informar que não localizou pagamento efetuado pelo contribuinte não se revela suficiente para esse fim. A razão para o lançamento tributário não se confunde com a razão para a qualificação da multa.

Dessa feita, entendo que deve ser cancelada a aplicação da multa qualificada, considerando-se como correta a sua exigência no percentual de 75%, nos termos do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Conclusão

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para cancelar a aplicação da multa qualificada, devendo incidir no percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez