



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Recurso nº. : 145.853
Matéria : IRPF - Ex(s) 2000 a 2002
Recorrente : NILMA MARIA SILVA BRAZ FONSECA
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 16 de agosto de 2006
Acórdão nº. : 104-21.813

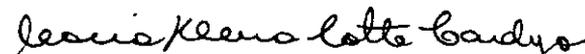
IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - Diante de elementos que colocam em dúvida a idoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de pagamentos de despesas médicas, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento. Sem isso, o simples recibo é insuficiente para comprovar a despesa, justificando a glosa.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA QUALIFICADA - A utilização de documentos inidôneos para a comprovação de despesas caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NILMA MARIA SILVA BRAZ FONSECA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


GUSTAVO LIAN HADDAD
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 SET 2006

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, HELOÍSA GUARITA SOUZA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e REMIS ALMEIDA ESTOL.

pel SIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

Recurso nº. : 145.853
Recorrente : NILMA MARIA SILVA BRAZ FONSECA

RELATÓRIO

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado, em 21/07/2004, o auto de Infração de fls. 4/6, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2000, 2001 e 2002, anos-calendário 1999, 2000 e 2001, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 14.714,57, dos quais R\$ 4.765,79 correspondem a imposto, R\$ 7.148,68 a multa de ofício, e R\$ 2.800,10, a juros de mora calculados até 30/06/2004.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 6) e Termo de Verificação Fiscal (fls. 13/14), a autoridade fiscal apurou a seguinte infração:

**"001 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE
(AJUSTE ANUAL)
DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS**

Glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme demonstrativo em anexo."

"No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, e no cumprimento de Mandado de Procedimento Fiscal nº. 0611000 2004 00050-0 (fls. 01/02), referente a Sra. Nilma Maria Silva Braz Fonseca, CPF 344.782.056-04, deflagramos a presente fiscalização tendente a verificar a situação fiscal da contribuinte em comento, relativamente ao Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF, tendo-se em vista, mormente, o apurado em procedimento fiscal realizado junto a Sra. Marília Alves Moreira, CPF 155.691.956-53, beneficiária de pagamentos de despesas médicas declaradas e deduzidas pela contribuinte em exame, nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001 (fls. 15/23).

No bojo da mencionada fiscalização, levada a cabo pela Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte, vislumbra-se depoimento prestado pela própria psicóloga Marília Alves Moreira no sentido de que, 'com respeito à

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

relação de pretensos pacientes apresentada a ela no texto do Termo de início de fiscalização nº. 168/2002, de 29/07/2002, tem a declarar que não prestou os serviços correspondentes e não recebeu os valores respectivos', e 'que recebeu dos pretensos pacientes, pela venda que fez dos referidos recibos, 5% (cinco por cento) de todo e cada um desses recibos' (fl. 28). Destaque-se, por oportuno, que o nome da contribuinte sub óculo fazia constar da referida relação, conforme avistado à fl. 25.

Nesse diapasão, via Termo nº. 065/2004 (fls. 30/31), intimamos a contribuinte em referência a apresentar os mencionados comprovantes, fazendo juntar, no mesmo lance, comprovação das efetivas transferências de recursos financeiros para pagamento dos serviços prestados.

Em atenção ao expediente supra, a contribuinte acostou, além dos festejados recibos, os extratos bancários do período em exame (fls. 32/72), sem neles constar, entretanto, a existência de qualquer saque ou cheque que pudesse lastrear, individualmente, os aludidos recibos, por não haver nenhuma correspondência em datas e valores, prevalecendo, assim, a verdade consignada no Termo de fl. 28.

Por óbvias razões há que se glosar, na totalidade, as despesas médicas realizadas junto à psicóloga, Marília Alves Moreira, deduzidas das declarações dos exercícios 2000, 2001 e 2001, a saber: R\$ 6.000,00 (seis mil reais); R\$ 8.000,00 (oito mil reais); e R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), respectivamente.

Pela prática habitual de prestar declaração falsa - relativamente às despesas médicas - no sentido de suprimir ou reduzir tributo, caracterizando fraude, há que se imputar a multa qualificada prevista o art. 44, inciso II, da Lei nº. 9.430/96, restando patente, no caso, a dissimulação da contribuinte no que pertine aos recibos referentes à psicóloga Marília Alves Moreira, consoante já se destacou."

Cientificada do Auto de Infração em 30/07/2004 (fl. 75), a contribuinte apresentou, em 27/08/2004, a impugnação de fls. 76/78, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

"- fazendo uso de faculdade legal, abateu, em sua declaração de ajuste anual, as despesas relativas a tratamento psicoterápico;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

- diante da provável sonegação fiscal da prestadora dos serviços, a contribuinte foi envolvida no presente feito;
- não existe nos autos prova de que a psicóloga não tenha recebido os valores constantes dos recibos;
- a psicóloga Marília Alves Moreira auferiu ganhos os quais devem ser oferecidos à tributação. Se há alguém que deva ser cobrado é a psicóloga, não a contribuinte;
- os recibos foram emitidos pela psicóloga em perfeitas condições de saúde mental, no gozo de capacidade civil plena e livre de qualquer coação;
- se a psicóloga recebeu apenas parte dos valores informados nos recibos - por mera liberalidade - o problema não é da impugnante;
- no tocante aos meios de pagamento utilizados pela contribuinte, deve ser considerado que os pagamentos efetuados a pessoas físicas normalmente são feitos em espécie;
- a impugnante não agiu com intuito de fraudar a legislação, sendo incabível a multa aplicada;
- a multa aplicada extrapola a capacidade contributiva da contribuinte;
- a interessada não teve intenção de fraudar o fisco ou suprimir receitas, até mesmo porque é assalariada e todos os valores devidos são retidos diretamente na fonte, não podendo ser prejudicada pela má-fé de terceiro que efetivamente omitiu informações ao fisco."

A 5ª Turma da DRJ de Belo Horizonte decidiu, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento sob os fundamentos a seguir sintetizados:

- que embora a legislação em vigor aceite a dedução de despesas médicas, essa dedução está condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

- que a contribuinte, para comprovar as despesas que foram glosadas pela autoridade fiscal, se limitou a apresentar os recibos emitidos pela psicóloga Marília Alves Moreira, sendo que a referida profissional teria emitido tais recibos em perfeitas condições de saúde mental e no gozo de sua capacidade civil plena, livre de qualquer coação;
- que, nada obstante, a autoridade fiscal comprovou, com depoimento pessoal da própria psicóloga, que os recibos em questão não correspondem a efetiva prestação de serviços médicos;
- que a declaração da psicóloga, trazida aos autos pela fiscalização, é elemento suficiente para comprovar a ilegitimidade da dedução efetuada pela contribuinte;
- que é lícito à fiscalização efetuar a prova de eventual irregularidade por qualquer meio em direito admitido;
- que a contribuinte, embora regularmente intimada a tanto, não logrou êxito em comprovar o efetivo atendimento médico (ainda que por meio de comprovação do regular dispêndio desses valores); e
- que a dedução relativa a despesas médicas que não atendem às condições previstas em lei enseja a aplicação da multa de ofício qualificada, nos termos do inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430/1996.

Cientificada da decisão de primeira instância em 03/02/2005, conforme AR de fls. 89, e com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em 02/03/2005, o recurso voluntário de fls. 90/93, por meio do qual reitera suas razões apresentadas na impugnação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

Após certificado o arrolamento de bens (fls. 99), os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do Recurso Voluntário.

É o Relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

VOTO

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Não há arguição de preliminar.

A controvérsia nos presentes autos cinge-se à legitimidade dos recibos apresentados pela Recorrente e demais elementos de prova dos autos para a comprovação da legitimidade das despesas médicas relativas à beneficiária Marília Alves Moreira, deduzidas pela Recorrente mas glosadas pela autoridade fiscal.

A Recorrente sustenta que efetuou tais pagamentos à beneficiária em questão, tratando-se de possível manobra utilizada pela profissional para reduzir seus rendimentos tributáveis. Adicionalmente, alega que do exame de seus extratos bancários restaria provado o efetivo pagamento dos valores pagos à profissional pelo atendimento psicoterápico.

Entendo que os recibos, desde que atendendo requisitos definidos em lei tais como a qualificação da natureza dos serviços prestados, a identificação do profissional, etc., são suficientes para a comprovação de despesas médicas.

No presente caso, no entanto, verifica-se que a autoridade fiscal questionou a dedução das despesas médicas efetuadas pela Recorrente, tendo em vista a apuração de que a psicóloga Marília Alves Moreira teria emitido recibos médicos não correspondentes à efetiva prestação desses serviços.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

De fato, a referida profissional (Marília Alves Moreira) foi instada a se manifestar sobre uma lista de pessoas que teriam deduzido em suas respectivas declarações de ajuste anual valores pagos a título de honorários pela prestação de serviços médicos (fls. 24/27). Na lista em questão estava o nome da Recorrente.

Em depoimento prestado a autoridade administrativa, a psicóloga não só informou que não prestou atendimento médico a tais pessoas, dentre as quais a Recorrente, como confirmou o recebimento de um percentual sobre o valor dos recibos emitidos (fls. 28). A fiscalização comprovou, assim, a chamada "venda de recibos médicos".

A Recorrente, no entanto, embora pudesse utilizar qualquer meio de prova para justificar ou comprovar tais despesas se limitou a sustentar a legitimidade da dedução com base nos recibos emitidos pela profissional e a comprovação dos pagamentos por meio de seus extratos bancários.

Diante de declaração emitida pela própria beneficiária das despesas médicas declaradas pela Recorrente de que não houve a prestação de serviços médicos, verifica-se, desde já, que é legítima a exigência formulada pela autoridade fiscal de outros elementos que comprovem a efetividade da prestação dos serviços e/ou dos pagamentos.

De fato, o artigo 73 do Decreto nº. 3.000/1999 ("RIR/99"), aplicável ao caso, dispõe que:

"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecurável na esfera administrativa.

§ 3º (...)"

Portanto, não procede a alegação da Recorrente de que somente os recibos trazidos aos autos e assinados pela beneficiária, seriam suficientes para considerar como dedutíveis os valores glosados pela fiscalização, ante a dúvida que se instaurou pelo depoimento da própria beneficiária.

Por outro lado, convém ressaltar que o extrato bancário apresentado pela Recorrente não comprova a ocorrência de tais pagamentos.

Embora a Recorrente não tenha demonstrado qualquer correlação entre os recibos apresentados e os lançamentos em seu extrato bancário, este Relator, em observância ao princípio da verdade material, consultou o referido extrato bancário não tendo identificado, nas datas constantes dos recibos ou em datas próximas, débitos que representassem indícios de pagamento dos valores ora glosados.

É entendimento deste Conselho de Contribuintes que em caso de comprovada inidoneidade de documentos cabe ao contribuinte, utilizando-se de quaisquer meios de prova em direito admitidos, comprovar a efetiva prestação de serviços médicos como se verifica das ementas abaixo transcritas:

"DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÕES DE DESPESAS DE INSTRUÇÃO - CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE - A dedução de despesas médicas e despesas com instrução está condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados pela autoridade lançadora, através da apresentação da documentação hábil e idônea. Desta forma, é de se manter as glosas efetuadas, por falta de comprovação dos pagamentos declarados." (Acórdão 104-19454, Rel. Nelson Mallman, Sessão de 18/03/2003)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

"DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Não logrando comprovar a efetividade da despesa médica através de documentos consistentes, a glosa deve ser mantida dada a ausência de segurança para admitir a sua dedutibilidade." (Acórdão 102-47340, Rel. Silvana Mancini Karam, Sessão de 26/01/2006)

"IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - Diante de indícios da inidoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de pagamentos de despesas médicas e da insuficiência dos elementos constantes desses documentos tais como identificação da natureza e do destinatário dos serviços, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento. Sem isso, o simples recibo é insuficiente para comprovar a despesa, justificando a glosa." (Acórdão 104.20665, Rel. Pedro Paulo Pereira Barbosa, Sessão de 19/05/2005)

No caso dos autos, a Recorrente, em momento algum, trouxe quaisquer elementos que pudessem colocar em dúvida o depoimento da psicóloga Marília Alves Moreira de que não houve a prestação de serviços, bem como de que tais recibos foram emitidos indevidamente.

Assim, entendo que a autoridade fiscal logrou êxito em comprovar que não houve a efetiva prestação de serviços médicos passíveis de serem deduzidos na declaração de ajuste anual da Requerente, razão pela qual entendo devida a glosa das despesas.

Passo, em seguida, a analisar a aplicação da multa qualificada por evidente intuito de fraude.

A aplicação da penalidade em questão está prevista no art. 44, inciso II da Lei nº. 9.430, de 1996, incorporado ao art. 957, II, do RIR/99, assim redigido:

"Art. 957 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

(...)

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Os dispositivos referidos, vale dizer, os artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 1964, cuidam das figuras do dolo, fraude e sonegação, nos seguintes termos:

"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."

A teor da previsão legal acima, para que a multa de lançamento de ofício de 75% seja qualificada e elevada para 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude, demonstrado inequivocadamente nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização.

Essa posição é amplamente reconhecida pela jurisprudência deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, restando incontroverso que a fraude não se presume, sendo necessário que sejam produzidas provas do evidente intuito a que se refere a norma legal, não bastando suspeitas. A experiência indica que o evidente intuito de fraude se

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

configura nas situações em que demonstrado o emprego de meios ardis, como notas fiscais calçadas, recibos falsificados, etc. Vejam-se os seguintes julgados desta Câmara:

“EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - APLICAÇÃO - Configura evidente intuito de fraude a utilização de interposta pessoa com o propósito de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, sendo aplicável, nesses casos, a multa de ofício qualificada.” (Acórdão 104-20713, Sessão de 19/05/2005, Rel. Remis Almeida Estol)

“LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude. Se a fiscalização não demonstrou, nos autos, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, não cabe a aplicação da multa qualificada.” (Acórdão 104-18487, Sessão de 06/12/2001, Rel. Nelson Mallmann)

“IRPF - MULTA QUALIFICADA - O uso de notas fiscais inidôneas caracteriza o conceito de evidente intuito de fraude e justifica a penalidade exacerbada.” (Acórdão 104-17527, Sessão de 12/07/2000, Rel. Remis Almeida Estol)

“IRPF - MULTA QUALIFICADA - O uso da chamada “conta fria”, com o propósito de ocultar operações tributáveis, caracteriza o conceito de evidente intuito de fraude e justifica a penalidade exacerbada.” (Acórdão 104-17526, Sessão de 12/07/2000, Rel. Remis Almeida Estol)

No caso presente, a fiscalização, tendo apurado a dedução indevida utilizada pela Recorrente em sua declaração de ajuste anual, e com base em declaração da própria beneficiária (Marília Alves Moreira) asseverando o não recebimento de valores (fls. 28/29), tendo relatado, inclusive, o recebimento de 5% do valor dos recibos emitidos aos beneficiários, aplicou a multa qualificada por entender que a Recorrente teria agido com evidente intuito de fraude.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.001165/2004-93
Acórdão nº. : 104-21.813

A utilização deliberada de documentos inidôneos caracteriza o evidente intuito de fraude, na medida em que demonstra o uso de meios comissivos ardilosos para obter dedução não prevista em lei.

Nestas circunstâncias é legítima a responsabilização da Recorrente com a conseqüente qualificação da penalidade.

Em face do exposto, encaminho meu voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, NEGAR-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2006


GUSTAVO LIAN HADDAD