

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

Processo nº 13609.001518/2007-48
Recurso nº 168.471 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.376 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de outubro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente AILTON PEREIRA DA SILVA
Recorrida DRJ-Belo Horizonte/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

IRPF. DESPESAS MÉDICO-ODONTOLÓGICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Em conformidade com a legislação regente, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, sendo devida a glosa quando há elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte prove a realização das despesas deduzidas da base do cálculo do imposto.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

A qualificação da multa de ofício exige a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, nos termos do voto do Relator, vencida a Conselheira Nubia Matos Moura que negava provimento. Ausente, justificadamente, a Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Presidente.

RUBENS MAURÍCIO CARVALHO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos (Presidente da Turma), Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (Vice-Presidente da Turma), Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho e Marcelo Magalhães Peixoto (Suplente convocado).

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 135 a 141 da instância *a quo*, *in verbis*:

Contra o contribuinte Ailton Pereira da Silva, CPF 155.556.076-87, foi lavrado Auto de Infração, fls. 105 a 108, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2003, ano-calendário 2002, formalizando a exigência de crédito tributário assim discriminado (valores em Reais):

IMPOSTO DE RENDA (PESSOA FÍSICA)	4.104,46
JUROS DE MORA (até 31/10/2007)	2.877,63
MULTA PROPORCIONAL	6.156,69
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	13.138,78

Conforme apontado no Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 101 a 104, o lançamento reporta-se aos dados informados na declaração do contribuinte relativa ao exercício em questão, fls. 03 a 05, entre os quais foi glosada, por falta de comprovação tanto do efetivo pagamento, quanto da prestação dos serviços, as despesas médicas que teriam sido efetuadas com a CLIDEM Assistência Odontológica Ltda, CNPJ 02.656.255/0001-32, no valor de RS 15.000,00.

Sobre o imposto decorrente da glosa das despesas médicas relativas à CLIDEM Assistência Odontológica Ltda foi lançada multa qualificada de cento e cinquenta por cento e formalizada a representação fiscal para fins penais mediante o processo nº 13609.001545/2007-11, apenso.

Como enquadramento legal são citados, entre outros, os seguintes dispositivos: art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943 e arts. 73 e 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999.

Cientificado do lançamento em 30/11/2007, AR de fl. 111, em 18/12/2007, o contribuinte, por meio de representante, fl. 119, apresenta impugnação, fls. 116 a 118, instruída com os documentos de fls. 120 a 131, arguindo, em síntese, que:

- a razão da glosa foi o fato de a CLIDEM não ter reconhecido o autuado como tomador dos serviços por ela prestados, não obstante tenha emitido de forma legal as correspondentes notas fiscais e declaração da prestação dos serviços;

- tanto em relação à CLIDEM, quanto em relação aos demais prestadores, ocorre *bis in idem*, tendo em vista que as importâncias glosadas lhes foram pagas e constaram das declarações de cada um deles;

- a CLIDEM concordou com o Auto de Infração contra ela lavrado, requerendo apenas a redução da multa;

- declarações firmadas pela CLIDEM e pelas profissionais atestando a prestação dos serviços e respectivos pagamentos instruem a impugnação;



- a jurisprudência do Tribunal Regional Federal milita em favor de suas teses, conforme ementas transcritas.

Considerando esses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, pela falta de apresentação de provas, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

DESPESAS MÉDICAS.

São dedutíveis desde que comprovadas a efetiva prestação dos serviços médicos e a vinculação do pagamento ao serviço prestado.

Inconformado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 147 a 150, repisando, os mesmos argumentos trazidos na sua impugnação dirigida à DRJ, alegando em síntese que os recibos atendem os requisitos legais para atestar a sua validade e idoneidade. Ainda, considerando que as importâncias pagas aos prestadores, constaram de autuação do IR da pessoa jurídica da CLIDEM Assistência Odontológica Ltda., a manutenção do lançamento, consubstanciaria um *bis in idem*.

Apresenta uma jurisprudência desse Conselho, requerendo ao final, pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o para julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

Voto

Conselheiro RUBENS MAURÍCIO CARVALHO

ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

BITRIBUTAÇÃO

Acerca da alegação que a autuação do IR da pessoa jurídica da CLIDEM Assistência Odontológica Ltda., consubstanciaria um *bis in idem*, esclarecemos que o lançamento na Pessoa Jurídica da CLIDEM, teve como base de cálculo, conforme descrito no Item 2) Representação Fiscal, fl. 08, os valores declarados pela CLIDEM e, assim, não englobam a base de cálculo da autuação já que a CLIDEM não listou o contribuinte dentre os seus pacientes. Destarte, não merece prosperar tal alegação.

GLOSAS DAS DESPESAS MÉDICAS



Discute-se glosas das despesas médicas. Para o exame da questão transcrevem-se a seguir os dispositivos que regulam a matéria:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995

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

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

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;

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 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 (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

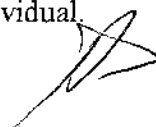
Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

Nesse sentido, para comprovar a efetividade das despesas juntou as declarações dos profissionais referidos como prestadores dos serviços às fls. 162 a 165 e 179.

Ora, somente a apresentação da declaração de fl. 99 não solidifica uma contraposição minimamente suficiente para rebater as provas e razões que embasaram o lançamento, não reforçando em matéria de prova a substância que se procura. Sequer é possível verificar a autenticidade desse documento, pois não há reconhecimento de firma e a assinatura dele não tem qualquer semelhança com a assinatura do representante da Clidem indicada no depoimento dele na RFB à fl. 40.

Ainda, a opção não usual pelo pagamento em espécie, de todas as despesas glosadas, embora lícita e permitida, implica na ampliação da dificuldade da contribuinte provar o pagamento, com os riscos inerentes ao exercício da vontade individual.



A comprovação citada no Decreto acima deve ser feita com a apresentação de documentos auxiliares para formar um conjunto probante convincente, como a apresentação de cópias de cheque e/ou extratos bancários ou, ainda, exames, fichas de atendimento e laudos médicos atestando e justificando o serviço prestado, o que até este ponto do processo não foi feito, mesmo tendo essa oportunidade durante a fiscalização, impugnação e recurso. Teve amplas e várias oportunidade de comprovar as suas alegações mas não o fez.

Cumpre, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Desta forma, tem-se que no caso de deduções da base de cálculo do imposto de renda, que é o caso das despesas médicas, o ônus da prova da efetividade de tais despesas é do contribuinte, que se beneficia da dedução. Não pode, portanto, prevalecer a tese do contribuinte de que o Fisco deveria comprovar, p.ex., o não-pagamento dos valores consignados nos recibos e a não-efetivação dos serviços, ou ainda, verificar se os prestadores declararam os valores recebidos.

Em sede de recurso, não houve um enfrentamento na mesma altura dessas razões do acórdão recorrido que manteve o lançamento para que se possa concluir algum ponto da lide de forma diferente.

Além disso, menciono a seguir julgado do Conselho de Contribuintes relativas à matéria, para reforçar o entendimento aqui manifestado:

IRPF – DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – Inadmissível a dedução de despesas médicas, da declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac. 1º CC 104 – 16647/1998)

Desta forma, permanecem não-comprovadas as despesas médicas e, por conseguinte, nesse aspecto não merece reparos a decisão de primeira instância.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO.

No que se refere à aplicação da multa qualificada, diferentemente da necessidade de prova pelo contribuinte da efetiva realização das despesas glosadas, cujo ônus

probatório passa a ser do contribuinte, a aplicação da multa qualificada de 150%, depende de prova inconteste e inequívoca apresentada pela autoridade fiscal, do intuito do contribuinte, de fraudar o fisco federal. Não há possibilidade de se presumir a fraude. Não existe na legislação pertinente, a previsão de presunção legal de fraude, dolo ou simulação. A presunção limita-se, exclusivamente, à omissão de rendimentos, atribuindo ao contribuinte o ônus probatório capaz de afastar o lançamento. Já a fraude, o dolo, a simulação, apenáveis com multa de 150%, por não comportarem a figura da presunção, dependem de prova inafastável, trazida por aquele que alega o ilícito, qual seja, a autoridade fiscal.

A Súmula 14 deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuinte reafirma a assertiva acima, “*in verbis*”:

Súmula 1ª CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

No caso vertente, vejo precisamente a hipótese. O lançamento contempla glosas de despesas sem comprovação, entretanto, a meu ver, com a multa de ofício de 75%, aplicável aos casos de falta de pagamento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, e outras circunstâncias, nas situações em que não há prova de fraude.

A aplicação da multa qualificada é instrumento de tal relevância que a sua redução para multa de ofício (de 75%), prescinde inclusive, de ser suscitada pelo contribuinte, por se tratar de norma de ordem pública ou norma imperativa:

“Norma imperativa. É a coativa. É a norma obrigatória, a cujo mando ninguém se pode furtar. As normas imperativas representam o jus cogens. E se dizem normas preceptivas, opondo-se às permissivas e facultativas.” (De Plácido e Silva, in Vocabulário Jurídico, 23ª. Ed., Editora Forense).

Nesta conformidade, não vejo no presente caso os pressupostos agravantes que permitem a qualificação da multa e voto por afastá-la da exigência do crédito tributário mantido, reduzindo-a de 150% para 75%.

CONCLUSÃO

Concluo assim que a impugnante apresentou alegações acerca de vícios que estariam presentes na autuação, contudo, da análise dessas alegações, verifica-se que nada de concreto foi realmente apresentado ou comprovado.

Pelo exposto, VOTO PELO PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO, mantendo a exigência lançada, contudo, com redução da multa aplicada de 150% para 75%.


RUBENS MAURÍCIO CARVALHO - Relator