



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	13851.001267/2005-68
Recurso nº	153.830 Voluntário
Matéria	IRPF - Exs.: 2000 a 2004
Acórdão nº	102-48.534
Sessão de	23 de maio de 2007
Recorrente	ANUAR MAHMUD LAUAR
Recorrida	7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

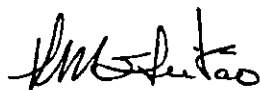
Ementa: IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas, cuja forma de pagamento não foi comprovada, tampouco o valor dos serviços prestados grafados nos recibos apresentados pelo contribuinte.

APLICAÇÃO DA MULTA DE 150% - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Comprovado que o contribuinte praticou atos eivados de ilicitudes, tendentes a acobertar ou ocultar as irregularidades, restando configurado o evidente intuito de fraude, nos termos dos art. 71 e 72 da Lei 4.502 de 1964, correta a aplicação da multa de ofício de 150%.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda 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.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente





ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 29 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

ANUAR MAHMUD LAUAR recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 7ª TURMA/DRJ – SÃO PAULO/SP II, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Em ação fiscal efetuada no contribuinte acima qualificado, foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 70.604,88 (setenta mil, seiscentos e quatro reais e oitenta e oito centavos), relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, nos anos-calendários 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, sendo R\$ 25.303,90 referentes ao imposto, R\$ 25.887,28 referentes à multa proporcional e R\$ 19.413,70 referentes aos juros de mora (calculados até 31/08/2005), consubstanciado no Auto de Infração às fls. 03/11(...)

O procedimento fiscal, que resultou na constituição do crédito tributário acima referido, encontra-se relatado no ‘Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal’, às fls. 12/13, o qual nos dá conta, em síntese, dos seguintes pontos:

Inicialmente, a Fiscalização informa que, tendo em vista os Termos de Declaração subscritos por Agnaldo Bento Aguiar Belizário, Rosana Margarete Felipe, Heraida Pedroso Pimentel Lima e José Marcos de Oliveira, às fls. 14/17, onde os mesmos informam que não prestaram serviços para o contribuinte em tela nem a seus familiares nos anos de 1999 a 2001, foi iniciado procedimento fiscal conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 08122-2005-00294-9;

Por meio do Termo de Início de Fiscalização datado de 25/07/2005 (fl. 39), o Auditor Fiscal Autuante solicitou, entre outras coisas, a apresentação dos recibos originais e a comprovação do efetivo pagamento dos valores referentes às despesas médicas declaradas;

O contribuinte apresentou, em resposta, os documentos anexados às fls. 40/66, e informou que as assinaturas dos profissionais constantes dos recibos conferem com as dos Termos de Declaração acima referidos;

O contribuinte foi reintimado, então, a comprovar o efetivo pagamento dos valores declarados como despesas médicas; nesta reintimação, cientificou-se o contribuinte do Termo de Declaração subscrito pela profissional médica Regina Lúcia Biagioni Mendes (fl. 18), nos mesmos moldes dos termos supramencionados; foi informado ao contribuinte, ainda, que, dos valores constantes dos informes de rendimentos como parcela isenta dos proventos de aposentadoria, parte deles, em vista da legislação regente, seria tributada;

Em resposta datada de 05/09/2005, o contribuinte informou o seguinte (fls. 68/69): que os pagamentos referentes às despesas médicas foram efetuados em dinheiro; que, confrontando os recibos com os citados Termos de Declaração, as assinaturas são idênticas, donde se conclui que, se foi emitido recibo, esta emissão foi um ato de quitação por um serviço prestado;

Diante dos fatos expostos, considerando a comprovação requerida insuficiente, a Fiscalização glosou as despesas médicas especificadas à fl. 13 de seu relatório, as quais estão relacionadas na tabela abaixo: (...)

O lançamento de ofício, no que tange aos referidos profissionais Agnaldo Bento Aguiar Belizário, Rosana Margarete Felipe, Heraida Pedroso Pimentel Lima, José Marcos de



Oliveira e Regina Lúcia Biagioni Mendes, foi efetuado com multa de ofício qualificada, como se vê acima;

Outrossim, tendo em vista que a legislação permite a isenção dos proventos de aposentadoria dos declarantes com 65 anos ou mais até o limite de R\$ 900,00 por mês nos anos de 1999 a 2001, e até R\$ 1.058,00 mensais nos anos de 2002 e 2003, e constam duas fontes pagadoras com essa isenção, a Fiscalização tributou de ofício os rendimentos, informados como isentos, pagos por uma das fontes;

Em face das infrações cometidas pelo contribuinte, a Fiscalização lavrou o respectivo Auto de Infração para a exigência do crédito tributário correspondente. Também, estando configurada, em tese, a prática de crime contra a Ordem Tributária (arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.137/90), foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais ao Sr. Delegado da Receita Federal em Araraquara/SP (processo administrativo nº 13851.001268/2005-11, apensado ao presente).

O Auto de Infração foi lavrado em 13/09/2005, vindo o contribuinte dele tomar ciência por via postal em 20/09/2005, conforme faz prova o aviso de recebimento à fl. 74. Irresignado, ingressou com a impugnação em 18/10/2005, na qual procura demonstrar a improcedência da autuação, alegando o seguinte:

Após fazer um breve histórico do procedimento fiscal, o impugnante afirma, à fl. 79, que, apesar de ter atendido a todas as intimações, ter comprovado a licitude das deduções com a apresentação dos recibos, ter informado que pagou aos profissionais em espécie (dinheiro), o Digno Auditor entendeu que as deduções são indevidas, o que é improcedente pelos motivos a seguir;

Preliminarmente, o impugnante argumenta que o Fisco não observou a decadência ao constituir o crédito relativo ao ano-calendário 1999, pois o direito ao lançamento de tal período decaiu em 31/12/2004, de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN, e o art. 899, do RIR/99, devendo, pois, ser excluído o citado crédito sem análise do mérito;

Quanto ao mérito do lançamento referente às despesas médicas, o impugnante afirma que apresentou todos os recibos dos profissionais acima identificados, em conformidade com o art. 80, do RIR/99; quanto à comprovação do efetivo pagamento, informou que pagou aos profissionais em dinheiro, o que foi desconsiderado pelo Fisco;

Os argumentos apresentados pelo Fisco para a glosa dos recibos, são meros indícios, pois a legislação não especifica que os contribuintes devem efetuar pagamento somente com cheque nominativo e apresentar extratos bancários; ademais, o argumento utilizado pelo Fisco de que glosou todos os recibos por considerá-los inidôneos, ou seja, imprestáveis e ineficazes, não tem fundamento, pois não há 'Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz' que justifique tal argumento;

Não se admite que o Auditor Fiscal fundamente a glosa dos recibos com base em argumentos de foro íntimo, carregados de uma subjetividade que o Direito Tributário repudia;

Cita, então, às fls. 84/85, jurisprudência administrativa a respeito da dedutibilidade de despesas médicas;

Os argumentos apresentados pelo Fisco para a glosa dos recibos médicos não são prova para caracterizar a inidoneidade dos recibos; ao contrário, o Fisco não comprovou que os mesmos tenham algum vício;

Quanto à glosa dos recibos dos profissionais Heraida Pedroso Pimentel Lima, Rosana Margarete Felipe, Agnaldo Bento Belizário e José Marcos de Oliveira, sob o argumento de que os mesmos prestaram uma declaração à SRF alegando que o

autuado e seus familiares jamais foram seus pacientes, caberia ao Fisco determinar, de acordo com o art. 926 e seguintes do RIR/99, que os declarantes apresentassem os prontuários dos pacientes nos anos de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, cópias das segundas vias dos recibos e seus extratos bancários;

Entretanto, o Fisco não considerou as provas apresentadas pelo contribuinte, confiando apenas nas declarações prestadas pelos profissionais, que afirmaram não ter efetuado nenhum tratamento no impugnante e seus familiares;

Os supracitados profissionais médicos esquivaram-se do pagamento do tributo devido e receberam pelos tratamentos efetuados. 'Enganaram o fisco, sonegaram, receberam os honorários, não declararam os rendimentos, assinaram os recibos, quando fiscalizados, declararam que não fizeram os tratamentos, o fisco acreditou. Quais as provas que os profissionais apresentaram para comprovar que não fizeram os tratamentos? Apenas uma declaração? E as provas apresentadas pelo impugnante? Não têm valor? Está provado pelo impugnante a superficialidade do trabalho de fiscalização do digno fiscal ao lavrar o presente AI';

Quanto à glosa dos recibos dos demais profissionais, o Fisco não juntou qualquer prova ou fundamentação que justifique a inidoneidade dos recibos; o autuado está providenciando declarações e laudos médicos dos respectivos profissionais para comprovar, definitivamente, a licitude e idoneidade das deduções efetuadas;

Inegável, portanto, a autenticidade e licitude dos recibos apresentados, devendo ser restabelecidas as deduções;

Quanto à 'comprovação de isenção aos maiores de 65 anos', o impugnante argumenta o seguinte in verbis (à fl. 88): 'o Fisco incluiu no presente AI rendimentos recebidos pelo INSS e Polícia Militar do Estado de São Paulo, sob o fundamento de que o impugnante constou em suas DIRPF's, 02 fontes com isenção concedida os maiores de 65 anos, sendo lícito apenas uma fonte, devendo o restante ser considerado como rendimento tributável. Ocorre que o fisco se equivocou, pois o contribuinte em suas DIRPF, cópias anexas, apenas considera como rendimento isento e não tributável 01 (uma) fonte, devendo deste modo ser excluído do presente AI os rendimentos considerados pelo fisco como tributáveis por inexistirem';

O contribuinte cita, então, às fls. 88/89, jurisprudência administrativa a respeito do tema acima;

Quanto à aplicação da multa qualificada, os recibos juntados aos autos são provas suficientes de que ocorreram os serviços prestados pelos profissionais, e o fisco não comprovou a fraude cometida pelo autuado, apenas presume e relata teses fictícias para a glosa dos recibos;

Está clara a arbitrariedade do Fisco em aplicar a multa de 150%, sem demonstrar 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;

Em síntese, as deduções efetuadas pelo impugnante devem ser restabelecidas e devem ser excluídos os créditos apurados arbitrariamente pelo Fisco; caso contrário, caberia ao Fisco provar a inidoneidade das deduções, o que não fez;

O impugnante conclui, então, sua defesa, requerendo que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente, e que seja determinado o seu arquivamento. (...)''



A DRJ proferiu em 06/02/06 o Acórdão nº 14269, do qual se extrai as seguintes ementas e conclusões do voto condutor (*verbis*):

"PRELIMINAR. DECADÊNCIA. Preliminar que se afasta tendo em vista que, tratando-se de lançamento ex officio, a regra aplicável na contagem do prazo decadência é a estatuída pelo art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. GLOSA. Mantida a glosa de despesas médicas expressamente contestada na impugnação, visto que o direito à sua dedução condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

RENDIMENTOS DE APOSENTADORIA EXCEDENTES AO LIMITE DE ISENÇÃO. CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA. OMISSÃO. A parcela isenta dos rendimentos de aposentadoria está limitada a R\$ 900,00 por mês para os anos-calendários 1999, 2000 e 2001, e R\$ 1.058,00 por mês para os anos-calendários 2002 e 2003, independentemente do recebimento de uma ou mais aposentadorias e do enquadramento dado pelas fontes pagadoras.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Aplicável a multa de ofício qualificada de 150% referente à glosa da dedução de parte das despesas médicas, uma vez caracterizado o intuito doloso do contribuinte de obter benefícios fiscais, por meio da inserção de elementos inexatos em declaração de rendimentos.

Lançamento Procedente

(...)

Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença de comportamento intencional de causar dano ao erário público, em que a utilização de subterfúgios escamoteie a ocorrência do fato gerador ou retarde o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, diferenciando-os da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual. Dessa forma, o intuito doloso deve estar caracterizado na autuação, sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

Há, nos autos, elementos suficientes para a determinação de atitude dolosa do contribuinte quanto aos recibos apresentados, referentes aos profissionais médicos Agnaldo Bento Aguiar Belizário, Rosana Margarete Felipe, Heráida Pedrosa Pimentel Lima, José Marcos de Oliveira e Regina Lúcia Biagioni Mendes. A falta de demonstração inequívoca da efetiva prestação dos serviços médicos declarados, bem como a não-comprovação dos correspondentes pagamento, fornecem subsídios à consubstanciação de ação dolosa que visou a reduzir o montante do imposto devido.

Assim sendo, diante do exposto, VOTO pela REJEIÇÃO DA PRELIMINAR arguida, e, no mérito, pela PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO, mantendo integralmente o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de fls. 03/11. (...)"

Aludida decisão foi cientificada em 05/04/06 (AR fl. 129), sendo que o recurso voluntário, interposto em 03/05/2006 (fls. 130-145), apresenta as seguintes alegações (*verbis*):

"Ainda que ultrapassadas as nulidades acima descritas em sede preliminar, que foi desconsiderada pelo julgador, o que se admite tão-somente em razão do princípio da eventualidade, no mérito melhor razão assiste ao recorrente que, ao ser intimado do Termo de Início de Fiscalização, atendeu prontamente todas as exigências e apresentou os documentos solicitados pelo fisco.

Apresentou todos os recibos dos profissionais acima identificados, conforme fls. dos autos, em conformidade com o art. 80 do RIR/99. Entretanto, o digno Auditor Fiscal, solicitou que o contribuinte apresentasse provas do efetivo pagamento. O autuado informou que pagou os profissionais em dinheiro, não tem o hábito de usar talões de cheques. Entretanto o julgador desconsiderou tais provas e manteve o AI lavrado sob argumentos e fundamentos descritos às fls 116/120, como segue... (...)

O lançamento foi mantido pelo relator com base nos argumentos transcritos acima, sem prova alguma! Não há nos autos provas materiais para a glosa de tais recibos. O argumento apresentado pelo julgador é mero indício, pois a legislação do RIR/99 não exige que o contribuinte deve efetuar o pagamento com cheque nominativo, apresentar extratos bancários, além dos recibos dos profissionais que prestaram os serviços, para as deduções não serem consideradas inidôneas.

O recorrente comprovou nos autos a idoneidade dos recibos apresentados à fiscalização. Apresentou todos os recibos com as firmas reconhecidas em cartório, prestou esclarecimentos que comprovam a efetividade do serviço prestado. Os julgadores preferiram com base em uma presunção simples oporem-se à presunção legal, violando o princípio da legalidade, que só admite a glosa com provas consistentes.

O princípio da legalidade é com certeza uma das mais importantes garantias do cidadão, posto que asseguram a este que a administração só pode conduzir seus atos de acordo com o estritamente previsto em Lei, o que não foi feito no presente Auto de Infração. (...)

Está claro que não está autorizada em lei a glosa dos recibos apresentados pelo recorrente que estão de acordo com o art. 80 do RIR/99. Os argumentos apresentados até o momento não são provas para caracterizar a inidoneidade dos recibos, ao contrário, não ficou provado que os mesmos contenham algum vício.

Os recibos juntados aos autos às fls. são provas suficientes de que ocorreu o fato gerador em 1999, 2000 e 2001, ou seja, o serviço prestado pelos profissionais. Esse é o entendimento da 1ª CC, ao proferir a decisão de nº 102-22.839/87 que cita... (...)

Entretanto, o julgador não considerou tais provas apresentadas pelo contribuinte, confiou nas declarações prestadas pelos profissionais, que afirmaram não terem efetuado nenhum tratamento no impugnante e em seus familiares. É muito fácil para os profissionais prestarem tais declarações, pois se esquivaram do pagamento do tributo devido e receberam pelos tratamentos efetuados. Enganaram o fisco, sonegaram, receberam os honorários, não declararam os rendimentos, assinaram os recibos, mas quando fiscalizados afirmaram que não fizeram os tratamentos, o fisco acreditou. Quais as provas que os profissionais apresentaram para provar que não fizeram os tratamentos no contribuinte? Apenas uma declaração? E as provas apresentadas pelo recorrente? Não tem valor? Vê-se claramente a superficialidade do trabalho da fiscalização.

Vê-se a falta de objetividade e materialidade do AI lavrado. O julgador buscou meios para justificar a lavratura do AI que é totalmente improcedente e sem embasamento legal, pois o recorrente apresentou todos os recibos que preenchem os requisitos legais.

O relator considerou as declarações prestadas e glosou todos os recibos apresentados pelo autuado que estão de acordo com o art. 80 do RIR/99. Por que o fisco não solicitou que os profissionais apresentassem o nome dos pacientes consultados nos anos de 1999, 2000 e 2001 com os respectivos prontuários, livro caixa e 2º via dos recibos que ficam em seu poder? Por que não determinou que os declarantes apresentassem seus extratos bancários, em conformidade com o art. 927 e segs do RIR/99? O que se constata na descrição dos fatos de fls. , é que não houve qualquer preocupação do digno fiscal em constituir provas materiais para a glosa dos recibos, ao contrário, permaneceu silente. Ademais não há qualquer "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" que justifique o argumento do fisco de que os recibos são inidôneos, imprestáveis e ineficazes.(grifos do original)

Está provado, pelo recorrente, a superficialidade do trabalho de fiscalização do digno fiscal ao lavrar o presente AI! (...)

Quanto aos rendimentos recebidos pelo INSS e Polícia Militar do Estado de São Paulo, o relator manteve o lançamento sob o fundamento de que o recorrente constou em sua DIRPF, 02 fontes com isenção concedida aos maiores de 65 anos, sendo lícito apenas 01 fonte, devendo o restante ser considerado como rendimento tributável. Ocorre que o fisco se equivocou, pois o contribuinte em suas DIRPF, cópias anexas, apenas considera como rendimento isento e não tributável 01 (uma) fonte, devendo deste modo ser excluído do presente AI os rendimentos considerados pelo fisco como tributáveis por inexistirem. (...)

DA MULTA QUALIFICADA- Ao lavrar o presente AI o digno fiscal aplicou a multa qualificada de 150% em relação às deduções conforme disciplina o art. 4º da Lei nº 8.218/91 e art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Entretanto, os recibos juntados aos autos às fls. são provas suficientes de que ocorreu o fato gerador em 1999 a 2003, ou seja, o serviço prestado pelos profissionais. O fisco não comprovou nos autos a fraude cometida pelo recorrente, apenas presume e relata teses fictícias para a glosa dos recibos. (...)

Está claro a arbitrariedade do fisco em aplicar a multa agravada de 150% sem demonstrar nos autos que a ação do recorrente 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. O recorrente apenas apresentou a documentação que está em conformidade com o art. 80 do Decreto Lei nº 3.000/99, o que objetivou a aplicabilidade da multa qualificada.

Em síntese, como ficou provado, a apresentação dos recibos dos profissionais, são provas suficientes e lícitas para que sejam restabelecidas as deduções efetuadas pelo recorrente. Caso contrário, caberia ao fisco provar a inidoneidade dos recibos, o que não o fez!

Pelo exposto, o contribuinte requer seja o presente RECURSO VOLUNTÁRIO conhecido e provido, reformando-se a r. decisão 'a quo' julgando-se improcedente o lançamento (...)"

Ato contínuo, a unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho para apreciação do recurso.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado o crédito tributário em litígio, refere-se a glosa de despesas médicas, com aplicação da multa qualificada, e glosa da isenção de maior de 65 anos utilizada em mais de uma fonte.

Verifica-se nos autos que o contribuinte é aposentado e recebe em conta-corrente bancária.

O Recorrente alega que pagou tudo em dinheiro, e que apresentou os recibos, os quais seriam as provas válidas e bastante para a dedução.

Em que pese as veementes alegações do ilustre representante do contribuinte, entendo que não lhe cabe razão. Isso porque, o ônus da prova de que os serviços médicos foram prestados é do contribuinte, uma vez que foi intimado para esse fim.

A meu ver, no que tange ao imposto de renda das pessoas físicas, a dedução e glosa de despesas médicas é uma das matérias mais difíceis de julgar no âmbito do contencioso administrativo. Cada caso é um caso. Há que se verificar o conjunto probante reunido nos autos, as peculiaridades do contribuinte e as circunstâncias observadas no transcurso do processo. Nunca é demais lembrar que à luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção.

O artigo 8º da Lei nº 9.250 de 26/12/1995, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos determina:

"Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido 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, fonocardiologistas, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem com as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

O artigo 73 e § 1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 estabelece:

K

"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-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 beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante no comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o serviço foi prestado, 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 dos pagamentos, mas também dos serviços prestados pelos profissionais.

Vejamos os fundamentos do voto condutor da decisão recorrida acerca do litígio:

"(...) Como se vê, cabe ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em suas declarações de rendimentos, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco. Provas que devem estar amparadas em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar cabal e inequivocamente o que foi declarado.

Em princípio, os recibos fornecidos por profissionais médicos legalmente habilitados podem ser admitidos como prova da prestação de serviços médicos declarados. Entretanto, havendo dúvida quanto à idoneidade dos documentos apresentados, deve o Fisco solicitar provas da efetividade dos pagamentos mediante a apresentação de cópias de cheques bancários, transferências eletrônicas bancárias, etc, bem como provas da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

No caso presente, primeiramente, deve-se assinalar que, conforme consta dos autos, não foi apresentado nenhum comprovante referente às despesas pagas a Arnaldo Degani Filho, CPF 066.819.268-27, no valor de R\$ 7.500,00, no ano-calendário 1999. Portanto, a constituição do crédito tributário referente à glosa destas despesas pelo Auditor Fiscal Autuante foi correta, não havendo correções a serem feitas.

Prosseguindo, há de se considerar que os Termos de Declaração subscritos pelos supramencionados profissionais médicos Agnaldo Bento Aguiar Belizário, Rosana Margarete Felipe, Heraida Pedroso Pimentel Lima, José Marcos de Oliveira e Regina Lúcia Biagioni Mendes, às fls. 14/18, afirmando não terem prestado serviços ao contribuinte em tela, nem dele terem recebido pagamentos, retiram toda e qualquer eventual presunção de veracidade dos recibos por eles emitidos. Tais declarações constituem um fator a conduzir, obrigatoriamente, a Autoridade Fiscal Lançadora a exigir que o contribuinte comprove, de maneira cabal e inequívoca, todas as despesas médicas, e, para tal, a mera apresentação de recibos não é suficiente.

Ressalte-se, por outro lado, que a ausência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" em nome dos citados profissionais médicos não faz prova de que os recibos apresentados são hábeis e idôneos. Tais súmulas, na verdade, estabelecem uma presunção de que os recibos emitidos pelo profissional sumulado são inidôneos e ineficazes para fins tributários, presunção esta que pode ilidida pelo contribuinte usuário de tais recibos, por meio da apresentação dos meios de prova convenientes. No caso em tela, em vista das

A

declarações prestadas pelos vários profissionais médicos, e diante de indícios de que o impugnante agiu com o intuito de fraudar o Fisco, procedeu corretamente a Fiscalização ao intimar o impugnante a apresentar, além dos recibos das despesas médicas, a comprovação dos efetivos pagamentos, conforme consta nas intimações fiscais.

Por sua vez, em resposta às intimações, o impugnante alegou que os pagamentos foram feitos em moeda corrente, o que, em tese, dificultaria a comprovação como solicitado. Contudo, é de se estranhar tal afirmação, tendo em vista os altos valores dos recibos apresentados, os quais, em uma situação de normalidade, seriam pagos por meio de cheques bancários nominais, transferências eletrônicas bancárias, cartão de crédito e similares.

Ademais, constata-se, a partir do exame das DIRPF's (fls. 19/38), que os rendimentos do impugnante provêm quase que exclusivamente de pessoas jurídicas, as quais, normalmente, pagam os salários e proventos por meio de depósitos em contas bancárias. Assim, em vista das intimações feitas, o impugnante, para comprovar a veracidade dos tratamentos e pagamentos, poderia, por exemplo, ter solicitado ao(s) banco(s) onde mantém conta(s) bancária(s), extratos bancários nos quais ficasse demonstrada a coincidência entre saques e datas/valores constantes dos recibos apresentados. Ou seja, poderia ter demonstrado documentalmente que tinha disponibilidade financeira para arcar com os pagamentos. De qualquer maneira, é conveniente lembrar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, a posteriori, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação, sobretudo quando o pagamento é feito em moeda corrente.

Assim, dada a falta de comprovação dos serviços e dos pagamentos correspondentes, e havendo indícios de que o contribuinte agiu com a intenção de, deliberadamente, reduzir o montante final do imposto devido, concluímos que está correto o procedimento fiscal que glosou as deduções de despesas médicas pleiteadas nas Declarações de Ajuste Anual dos anos-calendários 1999, 2000 e 2001, referentes aos profissionais médicos identificados no parágrafo 3.6 do relatório.

DOS RENDIMENTOS EXCEDENTES AO LIMITE DE ISENÇÃO PARA DECLARANTES COM 65 ANOS OU MAIS:

O impugnante insurge-se, ainda, contra o lançamento de ofício referente a rendimentos erroneamente classificados como isentos e não-tributáveis, recebidos do Instituto Nacional de Seguro Social (INSS) e da Polícia Militar do Estado de São Paulo, nos anos-calendários 1999 a 2003.

Argumenta que houve equívoco do Fisco, pois ele, impugnante, declarou, como rendimentos isentos e não-tributáveis, em suas Declarações de Ajuste Anual, apenas uma das

fontes pagadoras supracitadas, e, portanto, devem ser excluídos do Auto de Infração os rendimentos classificados como tributáveis pelo Auditor Fiscal Autuante.

Contudo, equivocou-se o impugnante em suas afirmações. Do exame dos Informes de Rendimentos (às fls. 42, 48, 54, 65 e 66), constata-se que ambas as fontes (INSS e Polícia Militar do Estado de São Paulo) pagaram ao impugnante, como rendimentos isentos e não-tributáveis, os valores conforme tabela abaixo:

<i>Ano-Calendário</i>	<i>INSS (em R\$)</i>	<i>Polícia Militar (em R\$)</i>
1999	11.700,00	11.700,00
2000	11.700,00	11.700,00
2001	11.700,00	11.700,00
2002	13.754,00	13.754,00
2003	13.754,00	13.754,00

A

Constata-se, ademais, do exame das DIRPF's do impugnante, que este, na verdade, omitiu - ou seja, não declarou - metade dos rendimentos demonstrados na tabela acima, informados pelas fontes como isentos e não-tributáveis.

Da consulta ao "Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual - Ano-Calendarário 1999", verificamos que consta, à fl. 19, a seguinte instrução quanto à declaração de rendimentos isentos e não-tributáveis: são isentos e não-tributáveis, os "rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para reserva remunerada ou reforma, pagos pela previdência oficial ou privada, até o valor de R\$ 900,00 por mês, a partir do mês em que o contribuinte completou 65 anos. A parcela isenta na declaração está limitada a até R\$ 900,00 por mês, independentemente de recebimento de uma ou mais aposentadorias e/ou pensões" (grifamos). A fundamentação legal para a instrução acima transcrita é dada pela Lei nº 7.713/88, art. 6º, inciso XV, e Lei nº 9.250/95, art. 28. Observa-se que há orientação de mesmo teor nos manuais de preenchimento das Declarações de Ajuste Anual dos demais anos-calandários sob exame, sendo que, nos anos-calandários 2002 e 2003, o valor isento e não-tributável foi reajustado para o limite máximo de R\$ 1.058,00 mensais.

No caso, constata-se que o contribuinte, no período, recebeu proventos de aposentadoria das duas fontes pagadoras supramencionadas e tinha mais de 65 anos. Logo, o valor máximo possível de rendimentos enquadráveis como isentos e não-tributáveis, nos moldes acima, correspondia a R\$ 11.700,00 nos anos-calandários 1999, 2000 e 2001, e a R\$ 13.754,00 nos anos-calandário 2002 e 2003, independentemente do número de fontes e do enquadramento dado por elas aos rendimentos. O valor excedente a estes valores (R\$ 1 1.700,00 ou R\$ 13.754,00) deveria ser informado como rendimento tributável.

Conclui-se, em vista do exposto, que agiu corretamente o Auditor Fiscal Autuante ao reclassificar como tributáveis os rendimentos autuados à fl. 06, recebidos das supracitadas fontes pagadoras e, por elas, informados como isentos e não-tributáveis, uma vez que ultrapassaram os valores limites acima referidos. Destarte, não há reparos a serem feitos no procedimento."

A meu ver esses fundamentos não merecem reparos, pelo que peço vênica para adotá-los com razões de decidir.

Acrescente-se que: está patente pelas declarações de IRPF às 19 e seguintes, que o contribuinte utilizou-se de dois limites de isenção para maiores de 65 anos. No ano de 1999, por exemplo, o contribuinte recebeu R\$ 20.854,93 do INSS, conforme comprovante à fl. 42, mas ofereceu apenas R\$9.154,83 a tributação (fl. 20), isso porque R\$ 11.700,00 foi declarado com isento. Já PM SP pagou-lhe rendimentos de R\$ 63.987,36 (fl. 42), destacando que R\$ 11.700,00 também não foram tributados, por força do limite de isenção de idoso. Ocorre que o contribuinte ofereceu R\$ 52.287,36 a tributação (fl. 20), ou seja, deixou de tributar R\$ 11.700,00; o que não poderia ter feito, já que havia aproveitado essa isenção para os rendimentos do INSS.

No que tange alegação de decadência, entendo que deva ser apreciada juntamente com a qualificação da multa, haja vista que afastada a multa qualificada, há entendimentos que haveria decadência no ano de 1999.

Contudo, uma vez mantida a aplicação da multa qualificada, no ano-calandário de 1999, conforme adiante fundamentado, não há que falar em decadência. Isso porque, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, não se homologa o lançamento quando apurado dolo, fraude ou simulação.

A

Comprovada a fraude, o prazo decadencial é contado na forma do art. 173, inciso I do CTN, ou seja, cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado.

Estamos tratando do IRPF devido no ajuste anual, ou seja, fato gerador em 31/12/1999. À luz da jurisprudência desse Conselho, função da fraude, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º/01/2001, com término em 31/12/2005. Portanto, a confirmação do evidente intuito de fraude, desloca a contagem do prazo decadencial para o prazo do art. 173 do CTN. Nesse sentido, cite-se a ementa de um dos inúmeros julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre a matéria.

“IRRF – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - DECADÊNCIA Nos casos de tributos sujeito ao regime de lançamento homologação o prazo decadencial inicia com a ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Lançamento realizado após a homologação tácita não subsiste. (Lei 5.172/66 art. 150 parágrafo 4º). RECURSO IMPROVIDO.” Acórdão CSRF/01-04.907, sessão de 17/02/2004.

Da multa qualificada sobre as glosas de despesas médicas

No que tange à multa qualificada, a meu ver, *in casu*, configurou-se o evidente intuito de fraude do contribuinte quando reduziu a base de cálculo do IRPF devido, declarando ter feito pagamentos de serviços médicos em montantes de R\$ 20.000,00 (em 1999), R\$ 20.000,00 (em 2000) e R\$ 15.760 (em 2001). Tais valores corresponderam a em torno de 15% da renda do contribuinte.

Não é razoável que uma pessoa esclarecida, militar aposentado, que recebe rendimentos mediante crédito em conta-corrente, não saiba que poderá estar incorrendo em crime fiscal quanto busca reduzir 20% da base de cálculo de seu imposto de renda, declarando despesas que efetivamente não foram pagas/incorridas. Portanto, a ação dolosa ocorreu já no ato do preenchimento da declaração.

As despesas odontológicas podem ser comprovadas mediante radiografias ou laudos de outros profissionais. Os recibos de dentistas apresentados pelo contribuinte, fls. 43-61, sequer discriminam o tratamento efetuado.

Não se diga aqui que o contribuinte não sabia o que estava fazendo, que teria sido mero equívoco, pois, adotou a mesma prática por três anos consecutivos. Se o contribuinte tivesse pago os aludidos valores pelos tratamentos que diz ter recebido desses profissionais, mesmo que não tivesse emitido cheques, poderia, ao menos apresentar os extratos bancários, comprovando os saques, pois, seus rendimentos são todos creditados em conta-corrente.

Enfim, formei convencimento que, no presente caso, configurou-se o evidente intuito de fraude, condição indispensável para aplicação da multa de 150%, conforme disposto no artigo 44, inciso II da Lei 9.430/1996 (verbis):

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

- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.” (grifei)



Por seu turno, o arts. 72 da Lei n.º 4.502/1964, assim reza:

"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. " (grifei)

Frise-se: ao pleitear a dedução de despesas médicas que efetivamente não pagou, conforme comprovado nos autos, o contribuinte tentou modificar a base de cálculo do fato gerador da obrigação tributária, reduzindo-o para menor.

Essa prática revela uma conduta dolosa e premeditada. Tal situação fática se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 72 da Lei n.º 4.502/1964, acima grifado.

O entendimento aqui manifestado é corroborando por outros julgados dos Conselhos de Contribuintes a exemplo dos seguintes acórdãos:

"REDUÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INEXISTENTES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA - Cabível a exigência da multa qualificada prevista no artigo 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. Caracteriza evidente intuito de fraude, autorizando a aplicação da multa qualificada, a prática reiterada de redução de imposto de renda devido, através da informação de valores de deduções de despesas inexistentes, comprovado por meio de circularizações efetuadas pela autoridade lançadora junto às empresas beneficiárias das despesas declaradas.." Acórdão 104-21.460 de 22/03/2006.

"MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – DESPESA INEXISTENTE. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A dedução, na Declaração de Rendimentos a título de despesas médicas, que o contribuinte sabe inexistentes, caracteriza evidente intuito de fraude e legitima a exasperação da multa de ofício, nos termos do art. 44, II da Lei n.º 9.430, de 1996." ACÓRDÃO 104-22.137 de 04/12/2006.

Sendo assim, mantenho a multa qualificada sobre o IRPF devido.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões– DF, em 23 de maio de 2007.


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA