



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

Processo n° 13888.004092/2007-95
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.399 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de junho de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA
Recorrente MAURI WILSON CASALE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

PRETERIÇÃO DE DIRETO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há preterição de direito de defesa quando os autos demonstram que o contribuinte teve amplas possibilidades de apresentar suas razões.

LANÇAMENTO. MOTIVAÇÃO.

Não cabe falar em ausência de motivação quando o lançamento foi constituído de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria e expõe de forma clara os motivos determinantes da autuação.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO DESEMBOLSO.

É legítima a exigência de maiores esclarecimentos a fim de comprovar a efetiva existência das despesas médicas declaradas, mormente quando há indícios de inidoneidade de documentos apresentados.

DESPESAS DEDUTÍVEIS. EFETIVO DESEMBOLSO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte fazer prova de fatos modificativos ou extintivos do lançamento questionado.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. SUMULA CARF n° 40.

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício. (vinculante, conforme Portaria MF n° 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

Caracterizado o evidente intuito de fraude, a multa de ofício deve ser qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Sergio da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Maurício Nogueira Righetti, Paulo Sergio da Silva, Renata Toratti Cassini e Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 507) pelo qual o recorrente se indis põe contra decisão em que a autoridade de piso que considerou apenas parcialmente procedente impugnação apresentada contra lançamento de IRPF, no valor de R\$ 16.254,41 (acrescidos de juros e multa), incidente sobre glosa de dedução indevida de despesas com instrução e glosa de dedução indevida de despesas médicas, declaradas nas DIRPF dos exercícios de 2003 a 2007.

Consta da decisão recorrida (fls 490) o seguinte resumo dos fatos verificados até aquele momento processual:

De acordo com informações contidas no *Termo de Verificação Fiscal* de fls. 267/272, o autuado teve ciência em 29/08/2007 (fls. 05) através dos correios, com aviso de recebimento, do Termo de Início de Fiscalização (fls 03/04), onde este foi intimado a apresentar e deixar à disposição da Fiscalização da Receita Federal do Brasil toda a documentação hábil relativa às despesas médicas e de instrução efetuadas, e demais documentos comprobatórios dos abatimentos efetuados em suas DIRPF's dos exercícios de 2003 a 2007 (*recibos, comprovantes de pagamentos, cópias de cheques*) que serviram de base e/ou foram utilizadas em suas Declarações de Ajuste Anual nos anos calendários de 2002 a 2006.

Em resposta à intimação o contribuinte compareceu em 05/09/2007 à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Piracicaba, apresentando os seguintes documentos: a) informe anual de rendimentos dos anos calendários 2002 a 2006; b) certidões de nascimentos; c) documento de identificação emitido pelo Conselho Regional de Química; d) comprovantes de despesas com instrução dos dependentes; Apresentou recibos de despesas com saúde assinadas pelos profissionais Maria Elisabet Peressin Peroni, Valderes Zanuzzi, Fabiana Marques da Silva, Carolina Cunha Barros, Cláudio O. Garcia, Carolina B. Conde, Regiane Cristina Bombo, Daniela Pedroso, Regina Mine Mizuno, Claudia Regina Franchi Travolo e Maria José Alves Baglioni, os quais foram retidos. Apresentou também as seguintes cópias: a) notas fiscais emitidas pela Clínica Catandí Odontológica S/C Ltda em 2002 e 2006; b) comprovantes de pagamento à Unimed Paulistana Piracicaba referente aos anos – calendários de 2002 e 2003.

Deixou de apresentar os recibos emitidos por Lillian Augusto do Nascimento Costa e por Sérgio Antonio Casale, relativo as DIRPFs dos exercícios de 2003 e 2004.

Posteriormente, em 06/10/2007, o contribuinte apresentou cópias dos recibos emitidos por Cláudia R. Franchi Travolo nos anos – calendários de 2002 e 2003, juntamente com declaração fornecida pelos profissionais a seguir relacionados, os quais informaram terem prestado serviço ao contribuinte fiscalizado e a seus familiares, tendo recebido pagamento em dinheiro: Maria Elisabet Peressin, Maria José Alves Baglioni, Valderes Zanuzzi, Carolina Cunha Barros, Daniela de Camargo Pedroso, Juliana Zia, Cláudia Regina Franchi Travolo, Lillian Augusto do Nascimento, Fabiana Marques da Silva, Regina Mine Mizuno e Carolina Bruzascó Conde.

Não foram apresentados documentos que comprovassem o efetivo pagamento das despesas médicas (*cópias de cheques nominativos, extratos bancários, comprovantes de depósito ou transferência bancária*).

Em procedimento já levado a efeito junto à profissional **Regiane Cristina Bombo**, CPF n.º 109.943.208-17, constatou-se a inidoneidade dos documentos por ela emitidos, sendo elaborada *Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz*, homologada pelo Delegado da Receita Federal em Piracicaba/SP, conforme processo administrativo n.º 13888.003547/2007-55, concluindo que os recibos emitidos pela referida profissional são **imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física**.

Embora os recibos apresentados sejam materialmente verdadeiros, são *ideologicamente falsos*, ou seja, foram emitidos pelo signatário, porém, os seus conteúdos não retratam com fidelidade a situação concreta. Desta forma, a Fiscalização glosou os valores declarados como despesa de saúde *supostamente* pagas a citada profissional.

Foram também desconsideradas as despesas médicas *supostamente* pagas a Maria Elisabet Peressin, Maria José Alves Baglioni, Valderes Zanuzzi, Carolina Cunha Barros, Daniela de Camargo Pedroso, Juliana Zia, Cláudia Regina Franchi Travolo, Lillian Augusto do Nascimento, Fabiana Marques da Silva, Regina Mine Mizuno e Carolina Bruzascó Conde, tendo em vista que não houve demonstração do efetivo pagamento, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, apesar do contribuinte ter sido regularmente intimado a fazê-la. Também não foram apresentados extratos bancários que evidenciassem os saques para corroborar a alegação de pagamento em dinheiro aos profissionais anteriormente mencionados.

Para o exercício de 2007, os recibos apresentados à Clínica Catandí de Odontologia foram emitidos em nome do cônjuge do contribuinte, que apresentou declaração de ajuste anual em separado, razão pela qual foram desconsiderados. Nesse mesmo exercício comprovou-se apenas parte das despesas com Unimed Piracicaba Soc. Coop. Serviços Médicos Ltda, no valor de R\$ 2.991,75, embora o contribuinte tivesse declarado o pagamento de R\$ 4.991,75. O excedente foi desconsiderado para fins de dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda.

Quanto às despesas com instrução própria do contribuinte, estas também foram glosadas, tendo em vista que não foram apresentados os recibos ou comprovantes de pagamentos do exercício de 2007 e, relativamente ao exercício de 2006, a despesa refere-se ao cônjuge e não se trata de pagamento a estabelecimento de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizante, previsto na legislação tributária.

Tendo em vista que o contribuinte não trouxe todos os documentos que comprovassem adequadamente a totalidade das deduções informadas em suas declarações de ajuste, a Fiscalização da RFB procedeu à glosa dos valores não comprovados, conforme abaixo discriminados:

EXERCÍCIO 2003 / ANO CALENDÁRIO 2002**Dedução Glosada / Valor em R\$**

- Despesas Médicas – R\$ 13.240,00;

TOTAL das Glosas – R\$ 13.240,00**EXERCÍCIO 2004 / ANO CALENDÁRIO 2003****Dedução Glosada / Valor em R\$**

- Despesas Médicas – R\$ 9.894,00;

TOTAL das Glosas – R\$ 9.894,00;**EXERCÍCIO 2005 / ANO CALENDÁRIO 2004****Dedução Glosada / Valor em R\$**

- Despesas Médicas – R\$ 15.000,00;

TOTAL das Glosas – R\$ 15.000,00;**EXERCÍCIO 2006 / ANO CALENDÁRIO 2005****Dedução Glosada / Valor em R\$**

- Despesas Médicas – R\$ 10.000,00;
- Despesas de Instrução – R\$ 517,00;

TOTAL das Glosas – R\$ 10.517,00;**EXERCÍCIO 2007 / ANO CALENDÁRIO 2006****Dedução Glosada / Valor em R\$**

- Despesas Médicas – R\$ 10.870,00;
- Despesas de Instrução – R\$ 567,79;

TOTAL das Glosas – R\$ 11.437,79;**Da Impugnação**

Transcorrido o prazo regulamentar para apresentação de defesa ou pagamento do débito em epígrafe, o contribuinte apresentou manifestação tempestiva às fls. 288/307, anexando documentos às fls. 308/453, alegando em síntese que:

- A exigência quanto à apresentação de extratos bancários que evidenciassem os saques para corroborar a alegação de pagamento em dinheiro aos profissionais é totalmente descabida diante dos documentos já apresentados, de acordo com o que determina a legislação, posto que já foi ratificado pelas declarações emitidas pelos respectivos profissionais (cópias anexas às fls. 339; 342; 343; 350; 361; 362; 375; 377; 398; 403; 407; 423; 427; 433);
- A atitude da autoridade administrativa em não considerar a documentação apresentada é uma completa ofensa ao direito do contraditório do impugnante em questão, pois se procedeu como se ela não existisse;
- A apresentação de extratos em nada alteraria a situação fática por não haver relação direta com os pagamentos em questão, pois este englobaria vários outros gastos não dedutíveis do imposto de renda pessoa física, sendo a documentação apresentada idônea para tanto;
- Os documentos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços médicos são suficientes para ratificar as informações constantes dos recibos que justificaram as deduções com despesas médicas;
- Caso houvesse alguma dúvida por parte da fiscalização no que diz respeito à procedência dos recibos apresentados, cabia a esta a demonstração da inidoneidade destes, sendo que não o fez, visto tratar-se de documentos idôneos;
- Os recibos que a autoridade fiscal o teve como inidôneos em fiscalização junto a emitente, verificando-se que realmente a emitiu, em relação ao impugnante que agiu de boa-fé este deve produzir todos os efeitos jurídicos rotineiros, sob pena de ser penalizado por atos de terceiros, o que é inadmissível no Estado Democrático de Direito;

- A multa aplicada deve ser desconsiderada, pois em nenhum momento o impugnante agiu com o intuito de fraude, apenas recebeu, agindo de boa-fé, recibos emitidos por terceiros para comprovar sua relação de consumidor dos serviços médicos;
- O recibo referente ao *Curso de Formação de Deficiente Mental* para o Trabalho enquadra-se na legislação pertinente a matéria, motivo pelo qual, equivocada a autoridade administrativa ao efetuar esta glosa, posto que dedutível do IR este gasto efetuado pelo contribuinte;
- Apresenta recibos e declarações de efetividade de inúmeros serviços médicos prestados, requerendo o afastamento das glosas lançadas por este motivo;
- Apresenta recibos da *Clinica Cotandi* totalizando a quantia de R\$ 130,00, bem como declarações referentes aos anos - calendários de 2002 e 2006, sendo que estes foram emitidos em nome do impugnante e não de seu cônjuge, como afirmado pela Fiscalização;
- Em relação à despesa escolar glosada, anexa informe de rendimentos emitido pelo Instituto Educacional Piracicabano no valor de R\$ 564,79;

Ao analisar o caso, em 10.07.2008, entendendo a autoridade de piso que: 1) não houve cerceamento de direito de defesa; 2) não foi demonstrado o efetivo desembolso das despesas médicas declaradas; 3) foi demonstrado o efetivo desembolso de parte das despesas com instrução; e 4) os autos não evidenciam a existência de conduta dolosa do contribuinte a justificar a aplicação de multa de ofício qualificada; considerou a impugnação parcialmente procedente, corrigindo o crédito discutido conforme a seguinte tabela:

	Imposto
Exigido	16.524,41
Mantido	16.368,27
Exonerado	156,14

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário reforçando os argumentos da impugnação, em especial 1) quanto à violação dos princípios do contraditório, da ampla defesa e da motivação das decisões, 2) que os documentos juntados aos autos comprovam a ocorrência das despesas médicas e 3) que caberia ao fisco demonstrar a inexistência das despesas declaradas.

Pede, ao final, o cancelamento do auto de infração, o afastamento da qualificadora da multa de ofício (em razão da inexistência de dolo) e realização de diligência junto aos prestadores, a fim de confirmar os serviços prestados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Sergio da Silva, Relator.

Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais para sua admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Dos princípios do contraditório, ampla defesa e motivação das decisões

O contribuinte aduz, inicialmente, tanto em relação ao lançamento como em relação à decisão recorrida, que não estão sendo respeitados os princípios do contraditório, da ampla defesa e da motivação das decisões.

Sobre tais alegações, verifica-se às fls 06 dos autos que, com base nos arts. 73 e 797, do Decreto 3000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar documentos que comprovassem o efetivo desembolso das despesas declaradas, citando, a fiscalização, a título exemplificativo: recibos, orçamentos, pedidos de exames, receitas médicas, cópia de cheques, comprovantes de saques, depósitos, transferências e outros documentos que ajudassem a auditoria a firmar convicção de que houve a efetiva prestação do serviço e os gastos declarados.

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

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário.

Portanto, cabia ao contribuinte atender a intimação e entregar os documentos requeridos, cujo guarda é obrigação legal sua. No entanto, o contribuinte entregou tão-somente recibos simples, desacompanhados de outros elementos de prova que reforçassem a convicção da fiscalização sobre o desembolso das obrigações financeiras declaradas.

À luz da legislação, tais documentos apresentados foram avaliados pela auditoria, bem como foi informado ao contribuinte os motivos que conduziram a fiscalização a não considerar os recibos apresentados como efetiva prova dos gastos médicos (fls 470 e seguintes dos autos). Assim, conforme pode ser verificado abaixo, o contribuinte teve amplo acesso às razões que conduziram a auditoria a considerar não provadas as despesas declaradas:

Serão também desconsideradas as demais despesas médicas supostamente pagas a Maria Elisabeth Peressin, Maria José Alves Baglioni, Valdecir Zanuzzi, Carolina Cunha Barros, Daniela de Camargo Pedroso, Juliana Lia, Cláudia Regina Franchi Travolo, Lillian Augusto do Nascimento, Fabiana Marques da Silva, Regina Mine Mizuno e Carolina Bruzascio Conde, tendo em vista que não houve demonstração do EFETIVO PAGAMENTO, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, apesar de o contribuinte ter sido regularmente intimado a fazê-la. Nos autos foram apresentados extratos bancários que evidenciassem os saques para corroborar a alegação de pagamento em dinheiro aos profissionais acima mencionados.

Especificamente para o exercício de 2007, os recibos apresentados relativos à Clínica Catandi de Odontologia foram emitidos em nome do cônjuge do contribuinte, que apresentou declaração de ajuste anual em separado, razão pela qual serão desconsiderados. Nesse mesmo exercício, comprovou-se apenas parte das despesas com Unimed Piracicaba Soc. Coop. Serviços Médicos Ltda, no valor de R\$ 2.991,75, embora o contribuinte tivesse declarado o pagamento de R\$ 4.991,75. O excedente será desconsiderado para dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda.

(...)

Por outro lado, em procedimento já levado a efeito junto à profissional Regiane Cristina Bombo, CPF nº 109.943.208-17, constatou-se a inidoneidade dos documentos emitidos por ela, sendo elaborada a Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz homologada pelo Delegado da Receita Federal em Piracicaba - SP, conforme processo administrativo nº 13888.003547/2007-55, concluindo que os recibos emitidos pela referida profissional são imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física.

(...)

Esclareça-se que embora os recibos apresentadas sejam materialmente verdadeiras, SÃO IDEOLOGICAMENTE FALSOS, ou seja, foram emitidos pelo signatário, porém os seus conteúdos não retratam com fidelidade a situação concreta. Assim, esta fiscalização glosará os valores declarados como despesas de saúde supostamente pagas a Regiane Cristina Bombo.

Tais informações, contidas no auto de infração, permitiram ao contribuinte fundamentar e instruir sua impugnação (fls 296), a qual foi detidamente apreciada pela autoridade de piso, que analisou cada um dos argumentos e documentos apresentados, motivando claramente a sua decisão que, inclusive, reconheceu a parcial procedência da defesa (fls 490).

No presente momento, ao redigir este voto, debruça-se mais uma vez sobre as alegações do contribuinte, reapreciando cada uma das folhas, documentos, atos e decisões contida nos autos, que conduziram o processo ao estado em que se encontra.

Por tudo isso, não cabe falar em violação de princípios constitucionais, pois, conforme se verifica, o contribuinte está em pleno glosa de seus direitos constitucionais, tendo amplo acesso ao contraditório, à ampla defesa e às razões de decidir que embasaram os entendimentos das autoridade atuantes.

Sendo assim, não cabe razão ao recorrente.

Da comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas e do ônus da prova

No que concerne à comprovação das despesas médicas, conforme exposto acima, a legislação autoriza o fisco a exigir elementos que demonstrem efetivamente o gastos declarados, em especial quando há indícios de que os fatos declarados podem não corresponder à verdade, como é o caso em apreço, já que o contribuinte apresentou recibos fornecidos por profissional que já havia respondido a processo e confessado perante a Administração Tributária o fornecimento de recibos sem a efetiva prestação do serviço, fato que ocasionou a inidoneidade dos comprovantes emitidos pela profissional (Regiane Cristina Bombo).

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

*Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, **os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário.***

Assim, caberia ao contribuinte atender a auditoria, mesmo que eventualmente fosse necessário contatar os profissionais que lhe prestaram os serviços declarados, obtendo e apresentando os comprovantes de despesas durante o procedimento fiscal, na prazo da impugnação ou mesmo com o presente recurso voluntário.

No entanto, passado mais de 10 anos do processo aguardando a presente decisão, nada foi juntado pelo contribuinte para demonstrar o efetivo pagamento das despesas em discussão, razão pela qual deve ser considerado correto o lançamento realizado e mantido na decisão recorrida, ante a ausência de prova do efetivo desembolso das despesas sob exame.

Ademais, uma vez constituído o crédito, cabe ao contribuinte interessado provar as afirmações que importem redução ou extinção do crédito tributário lançado.

Da conduta dolosa do recorrente

Quanto questão à penalidade, deve ser destacado que a dobra do percentual básico da multa ofício, em razão da caracterização de dolo de sonegação, não foi aplicada sobre todo o crédito constituído, mas tão-somente sobre o IRPF incidente sobre a despesa glosada relacionada à Regiane Cristina Bombo, ante o fato de a própria profissional haver confessado a emissão de recibos de pagamento desvinculados de qualquer efetiva prestação de serviços, sendo, por isso, elaborada *Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz*, homologada pelo Delegado da Receita Federal em Piracicaba-SP, conforme processo administrativo 13888.003547/2007-55, que concluiu que os comprovantes emitidos pela profissional, no período auditado, são imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo da IRPF.

Ademais, é cediço neste conselho o entendimento de que a apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF n° 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Súmula CARF n° 40.

Assim, não cabe razão ao contribuinte quanto a tais alegações.

Da diligência requerida

Por fim, quanto à diligência requerida, entende-se que os elementos de prova capazes de afastar o lançamento do crédito discutido são de posse obrigatória do fiscalizado e que cabia a esse apresentá-los durante o longo tempo de transcurso do presente feito. Assim, com fulcro no art. 18, do decreto 70.235/72, por entender maduro o presente feito e desnecessária a diligência requerida, entende-se que não deve ser atendido tal pedido.

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n° 8.748, de 1993)*

Conclusão

Posto isso, voto por **CONHECER** do recurso apresentado e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo o crédito discutido.

Assinado digitalmente

Paulo Sergio da Silva – Relator