



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

Processo n° 18088.000202/2007-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.126 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA
Recorrente MAURÍCIO FERNANDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

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.

Justica-se a qualificação da multa se comprovada a ocorrência de dolo de sonegação ou fraude na conduta do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para afastar a qualificação da multa em relação aos anos-calendário de 2004 e 2005.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Sergio da Silva - Relator.

Participaram ainda da sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Audinucci, Luís

Henrique Dias Lima, Maurício Nogueira Righetti, Paulo Sergio da Silva, Renata Toratti Cassini e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 535 a 556) pelo qual o recorrente se indispõe contra decisão em que a autoridade de piso considerou apenas procedente em parte impugnação contra lançamento de IRPF, incidente sobre glosa de despesas médicas e dedução de dependentes, declaradas pelo contribuinte nos ajustes anuais dos exercícios 2002 a 2006.

A constituição do crédito foi realizada em 20.03.2007, tendo sido exigido IRPF no valor de R\$ 27.568,40 (acrescidos de juros e multa), conforme demonstram os seguintes excertos do Auto de Infração:

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		
	Cód.Receita-DARF	Valor
IMPOSTO	2904	27.568,40
		Valor
JUROS DE MORA (calculados até 29/06/2007)		12.220,19
		Valor
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		37.862,84
		Total
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		77.651,43

A autoridade de piso relatou da seguinte forma o procedimento fiscal realizado pela auditoria e a impugnação apresentada pelo contribuinte:

3. Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/05) foram apuradas as seguintes infrações:

3.1 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE

3.1.1. Glosa de dedução com dependentes, pleiteadas indevidamente, conforme Termo de Descrição Complementar Detalhada dos Fatos.

Fato Gerador	Valor tributável	Multa (%)
31/12/2001	R\$ 3.240,00	75,00
31/12/2002	R\$ 3.240,00	75,00
31/12/2003	R\$ 3.816,00	75,00
31/12/2004	R\$ 3.816,00	75,00
31/12/2005	R\$ 2.808,00	75,00

3.2. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

3.2.1. Redução indevida da Base de Cálculo com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme Termo de Descrição Complementar Detalhada dos Fatos.

Fato Gerador	Valor tributável	Multa (%)
31/12/2001	R\$ 15.102,00	150,00
31/12/2002	R\$ 8.250,00	150,00
31/12/2003	R\$ 12.400,00	150,00
31/12/2004	R\$ 31.500,00	150,00
31/12/2005	R\$ 17.250,00	150,00

4. No Termo de Descrição Complementar Detalhada dos Fatos de fls. 06 a 15, foram consignadas as seguintes observações acerca do auto de infração objeto do presente:

- Em 20/03/2007, foi o contribuinte cientificado do Termo de Início de Fiscalização que lhe solicitava a apresentação dos recibos originais das despesas médicas pleiteadas nas declarações de ajuste dos anos-calendário 2001 a 2005, além da documentação comprobatória da relação de dependência existente entre ele e as pessoas informadas a esse título nas mesmas declarações.
- Em 04/04/2007, o contribuinte apresentou todos os documentos solicitados, com exceção dos recibos de despesas médicas dos anos-calendário de 2001 a 2003 dos beneficiários: Centro de Implante Odontológico, Wanda Maria Biagioni e Geraldo Metidieri, alegando que se encontravam extraviados.
- Concluiu-se que os documentos de fls. 155 a 162 não são merecedores de boa-fé:
 - A profissional Wanda Maria Biagioni Vieira firmou o Termo de Declaração de fls. 155 no qual alegou que nem o contribuinte nem seus dependentes foram seus pacientes, não reconhecendo ainda o valor de R\$ 10.352,00, informado por ele na declaração de ajuste do ano-calendário de 2001.
 - Às fls. 156 a 158 foi juntado o Relatório Fiscal de Encerramento de Diligência no qual constou a informação de que o "profissional" Geraldo Metidieri Junior era participante de um esquema de emissão de recibos frios com o intuito de fraudar a Fazenda Nacional.
 - Às fls. 160 a 161, foi anexado o Termo de Constatação Fiscal e Encerramento de Diligência por meio da qual se concluiu que o Centro Matonense de Implante Odontológico S/C Ltda não existia de fato.
- Foi ainda solicitado ao contribuinte que comprovasse o efetivo pagamento de todas as despesas médicas informadas, sendo que em sua resposta, informou que parte das despesas haviam sido pagas em cheque e outra em dinheiro, além do fato de que algumas foram pagas por sua esposa, tornando praticamente impossível atrelar os pagamentos a outros documentos.
- Apresentou, relativamente aos profissionais elencados como beneficiários dos pagamentos dos anos-calendário 2004 e 2005, declarações autenticadas atestando a prestação dos serviços médicos.
- Solicitou ainda a fiscalização que o contribuinte apresentasse extratos das contas bancárias que mantinha na Caixa Econômica Federal e Nossa Caixa-Nosso Banco nos anos calendário 2004 e 2005 e que informasse se Letícia Cristina Mazzotto recebia pensão judicial do pai.
- Verificou-se nos extratos apresentados a existência de inúmeros pagamentos realizados em cheque em valores extremamente baixos, enquanto valores dos recibos que variavam da casa da centena a mais de mil reais não foram localizados.
- As glosas de dependentes ocorreram em função de sua esposa e a mãe dela, que haviam sido informadas como dependentes no período em exame, terem apresentado declaração em separado. Quanto à filha de sua esposa, a mesma recebia pensão judicial do pai.
- As despesas médicas relacionadas no quadro de fl. 11 também foram glosadas em função da falta de comprovação dos pagamentos, agravada pela conclusão de que houve fraude com relação aos profissionais/empresa informados na declaração de ajuste de 2001 a 2003.
- Houve a aplicação da multa qualificada e a elaboração de Representação Fiscal para fins Penais em função da conduta do contribuinte estar, em tese, tipificada como crime contra a ordem tributária.

5. Em 09/08/2007, o contribuinte apresentou impugnação ao referido lançamento, juntada às fls. 317 a 331, alegando em síntese que:

- Quanto aos recibos de despesas médicas referentes aos anos de 2004 e 2005, encaminhou declarações com firma reconhecida de todos os profissionais, nas quais foram confirmados a prestação dos serviços profissionais e os recebimentos dos valores declarados.
- Alguns dos pagamentos foram realizados em dinheiro, outros em cheque; alguns foram realizados pelo próprio contribuinte e outros por sua esposa, sendo praticamente impossível atrelar tais pagamentos a outros documentos.
- A orientação da Receita Federal é de que sejam solicitados os recibos, podendo ser substituídos por cheques nominativos, não se concluindo que o pagamento por cheque nominativo seja de praxe.
- Havia disponibilidade financeira para a realização dos pagamentos já que possuía em 31/12/2003 dinheiro em espécie no valor de R\$ 35.000,00 e em 31/12/2004 o valor de R\$ 30.000,00. Informou ainda que tem esse hábito de guardar dinheiro em casa desde o plano Collor, quando teve seus depósitos congelados.
- Requer, como preliminar de nulidade que a taxa SELIC não poderia ser utilizada como coeficiente de juros moratórios.
- A autuação foi realizada por presunção, colocando por terra toda a documentação apresentada pelo contribuinte.
- Apresentou prova de que sua mulher sempre foi sua dependente econômica e que a mesma não obteve no período em exame rendimentos, nem tampouco exercia atividade remunerada. O fato de apresentar declaração com rendimento zerado não tira sua condição de dependente.
- Acrescenta ainda radiografia panorâmica dentária sua e de sua esposa além de cópia de radiografia e exame de coluna a fim de dar suporte às inabaláveis provas de pagamentos de despesas incorridas.

Ao julgar a impugnação, a autoridade de piso entendeu: 1) que não havia razão na glosa realizada pela auditoria quanto aos dependentes declarados pelo contribuinte; 2) que não havia litígio quando às glosas das despesas médicas declaradas nas DIRPF dos exercícios de 2002 a 2004; 3) que não havia sido comprovado o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas pelo contribuinte nos demais exercícios de 2005 e 2006, mantendo, por isso, as glosa desses valores; e 4) que não cabe à autoridade tributária exonerar obrigação

prevista em lei quanto à incidência de juros Selic, razão pela qual a decisão recorrida considerou que a impugnação apresentada devia ser apenas parcialmente acolhida.

Ainda irrisignado, o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 07.04.2008, reforçando os argumentos da impugnação, em especial para afirmar que os comprovantes juntados ao processo demonstram a realização dos serviços e os gastos médicos declaradas nos exercícios 2005 e 2006, devendo, em razão disso, ser cancelada a glosa de tais despesas. Argumentou, ainda, que não foi provado pela auditoria qualquer dolo em sua conduta, razão pela qual pede o afastamento da qualificação da multa de ofício aplicada.

Ao final, o contribuinte pede o acolhimento de seu recurso, para ver declarada procedente a sua defesa, de forma a ser mantida a pessoa da sua esposa como sua dependente e restabelecida as deduções das despesas médicas declaradas nos exercícios 2005 e 2006.

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.

Da relação de dependência

O contribuinte reforça a argumentação de que sua esposa apresentou declaração em separado por mera imposição legal (por ser formalmente sócia de pessoa jurídica), mas que em verdade era sua dependente, assim como sua enteada e sogra.

Não obstante os argumentos apresentados, deve-se observar que tal matéria não é mais objeto de litígio, posto que tais relações de dependência já foram analisadas e devidamente acolhidas pelo juízo de piso, sendo cancelada a glosa dos dependentes operada pela fiscalização, razão pela qual não cabe aqui apreciar tal matéria.

Da glosa das despesas médicas

Quanto aos argumentos apresentados pelo contribuinte de que os documentos juntados aos autos demonstram a legitimidade das despesas médicas declaradas nos exercícios de 2005 e 2006 (AC 2004/2005), deve-se esclarecer que os recibos apresentados provam apenas a existência da declaração das despesas, mas não a efetiva prestação do serviço ou gasto declarado.

Em razão das circunstâncias que envolvem o caso, nos termos do art. 66, do Decreto 9580/2018 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR), a fim de formar a sua

convicção, a auditoria pode determinar que o contribuinte apresente outros elementos que corroborem a declaração de despesas contida no recibo, *in verbis*:

Art. 66. As deduções ficam sujeitas à comprovação ou à justificção, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º O sujeito passivo será intimado a apresentar, no prazo estabelecido na intimação, esclarecimentos ou documentos sobre inconsistências ou indícios de irregularidade fiscal detectados nas revisões de declarações, exceto quando a autoridade fiscal dispuser de elementos suficientes para a constituição do crédito tributário.

Assim, considerando que o contribuinte já havia apresentada recibos de despesas médicas inidôneos anteriormente, considerando o grande percentual de despesas médicas em relação à renda líquida do fiscalizado, considerando o montante das despesas odontológicas e o fato de tais serviços terem sido prestados por diversos profissionais num curto período, entre outras circunstâncias relevantes, a auditoria determinou que o contribuinte demonstrasse a afetiva realização dos gastos médicos por outros meios que o convencessem de que o fiscalizado de fato arcou com tais despesas.

Ocorre que os documentos apresentados pelo recorrente em razão dessa exigência, ou não se relacionam com os fatos apontados pela auditoria (p.ex. os comprovantes de gastos com plano de saúde) ou não demonstram o efetivo desembolso dos valores glosados, razão pela qual deve ser mantida a glosa das despesas médicas declaradas nas DIRPF's 2005 e 2006.

Da qualificação da multa de ofício

O contribuinte alega, também, que não caberia a aplicação da multa de ofício na forma qualificada, pois a auditoria não demonstrou a existência de dolo de fraude na sua conduta, tendo apenas fundamentado tal imposição em presunções e citação da norma.

Quanto a tal alegação, analisado o auto de infração, verifica-se que a auditoria corretamente justificou a qualificação da multa de ofício do IRPF incidente sobre as glosas de despesas médicas declaradas junto à Wanda Maria Biagioni Vieira, Geral Metidieri e Centro Matonense de Implante Odontológico S/C Ltda (fatos declarados no Ajuste Anual de 20012 a 2004), conforme se verifica no corpo do Auto de Infração (em especial às fls 16) e nos documentos juntados às folhas 158 a 165, portanto não cabe razão ao contribuinte quanto à dobra da multa de ofício sobre tais exigências, que inclusive não foram objeto de recurso.

No entanto, quanto aos demais serviços declarados, a narração dos fatos realizada pela auditoria, bem como os indícios apontados às folhas 15 dos autos (abaixo colacionados), apesar de justificarem a glosa realizada, ante a ausência de comprovação da ocorrência das despesas médicas, não são suficientes para caracterizar dolo de fraude na conduta do contribuinte.

2) para os anos de 2004 e 2005, o contribuinte apresentou recibos de vários profissionais (fis. 59.1.1.110), mas **não logrou êxito em comprovar o efetivo pagamento (efetividade financeira)**, ainda em relação aos recibos evidenciou-se:

- a) grande parte dos recibos haviam sido emitidos por profissionais residentes a mais de 80 km da sede do contribuinte (Guariba e Ribeirão Preto);
 - b) todos os recibos apresentam descrição genérica dos serviços prestados;
 - c) alguns recibos apresentam datas de sábados e domingos;
 - d) nenhum dos recibos apresentam numeração seqüencial e grande parte não trazem endereço dos emitentes;
 - e) recibos de dois emitentes não trazem sequer a data de emissão (Paulo César Damásio e Adriane Palagi Neves da Mata);
 - f) não foi encontrado na conta bancária do autuado valor de cheque coincidente em data e valor aos recibos pagos;
 - g) parte dos recibos encontram-se em nome de Márcia Regina Maduro, que não poderia ser considerada dependente;
 - h) foram encontrados na conta bancária do contribuinte cheques sacados de valores inferiores a R\$ 100,00, mas estranhamente os recibos que chegam a alcançar a casa do milhar, depreende-se não teriam sido pagos com cheques, pois nenhum cheque que coincidissem em valor com os mesmos foram encontrados;
 - i) o contribuinte possui plano de saúde do Hospital São Marcos, mesmo assim despense valores substanciais com outros profissionais de saúde;
- j) novamente, é de se estranhar que até 2003, **excluindo se os recibos (não apresentados pelo contribuinte) possivelmente "frios"**, o mesmo não apresentava gastos substanciais com despesas médicas;
- k) corroborado pelo item "j" acima, pode se em tese depreender que o contribuinte ao tomar conhecimento da forma como vinha atuando a Receita Federal, preferiu fragmentar seus gastos com despesas médicas com profissionais de outra jurisdição, não abrangidos por esta delegacia;
- l) durante os dois (2004 e 2005) anos houve utilização de 4(quatro) dentistas e 2 (dois) psicólogos.

Portanto, em função da falta de comprovação do efetivo pagamento dos recibos das despesas médicas, combinado com:

- 1) TERMO DE DECLARAÇÃO, no caso de Wanda Maria Biagioni Vieira, negando a prestação de serviço ao contribuinte ou seus familiares;
- 2) RELATÓRIO FISCAL – ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA, no caso de Geraldo Metidieri, onde se constatou a existência de um esquema de vendas de recibos frios;
- 3) TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL E ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA, concluso com a informação que o CENTRO MATONENSE DE IMPLANTE ODONTOLÓGICO S/C LTDA inexistia de fato, há pelo menos 10 anos;
- 4) Todos os demais fatos, evidenciando não só a falta do efetivo pagamento, mas deixando inclusive dúvidas a cerca da efetivação prestação do serviço.

GLOSO para fins de dedução do imposto de renda, as despesas médicas com os emitentes a seguir relacionados:

PRESTADORES DE SERVIÇOS MÉDICO	2001	2002	2003	2004	2005
Wanda Maria Biagioni	10.352,00				
Geraldo Metidieri	4.750,00	8.250,00			
Centro Matonense Implante Odontológico			12.400,00		
Raul Coutinho Rodrigues da Matta				7.000,00	
Liliana Palagi Neves da Mata				3.000,00	
Tatiana Vianna				7.000,00	
Ana Luzia Barros Caporusso				2.800,00	
Adriane Palagi Neves da Mata				2.000,00	
João Sérgio Nonato				7.200,00	6.650,00
Ariane Karina Stelin				2.500,00	2.800,00
Paulo Cesar Damasio					3.000,00
Carla Eugênia Longo					4.800,00
TOTAL	15.102,00	8.250,00	12.400,00	31.500,00	17.250,00

Destarte, além da glosa, estou qualificando a multa de ofício para 150% conforme determina o artigo 4º da Lei 8.218/91 e artigo 44, II, da Lei 9.430/96, por estar caracterizado, em tese, o evidente intuito de fraude, pois o contribuinte inseriu elementos inexatos em sua declaração, que não corresponderam, efetivamente, a serviços prestados.

Em verdade, percebe-se que auditoria tão-somente estendeu o juízo de dolo evidenciado nos casos supramencionados (Wanda Maria Biagioni Vieira, Geral Metidieri e Centro Matonense de Implante Odontológico S/C Ltda) a todas as glosas realizadas, sem efetivamente apontar indícios capazes de demonstrar a ocorrência de fraude nos comprovantes

Processo nº 18088.000202/2007-89
Acórdão n.º **2402-007.126**

S2-C4T2
Fl. 584

de despesas médicas e informações constantes das DIRPF's 2005 e 2006. Em razão disso, entendo que deve ser afastada a qualificação da multa nesses casos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **CONHECER PARCIALMENTE** do recurso voluntário e, no mérito dessa parte conhecida, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, afastando a qualificação da multa sobre o crédito resultante da glosa das despesas médicas declaradas nos exercícios de 2005 e 2006.

Assinado digitalmente

Paulo Sergio da Silva – Relator