



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo n° 10680.000605/2006-46
Recurso n° 154.807 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2002 a 2003
Acórdão n° 106-16.804
Sessão de 06 de março de 2008
Recorrente JAINE MOREIRA DE ABREU
Recorrida 5ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE - MG

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF, primordialmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal. Ocorrendo problemas com o MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributários apurados, vez que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

IRPF - DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO - GLOSA – Cabe ao sujeito passivo a comprovação, com documentação idônea, da efetividade da despesa médica utilizada como dedução na declaração de ajuste anual. A falta da comprovação permite o lançamento de ofício do imposto que deixou de ser pago.

MULTA QUALIFICADA – Restando comprovado que o sujeito passivo da obrigação tributária utilizou-se de documentação inidônea, com o fim de reduzir a base de cálculo do imposto, aplicável a multa qualificada, vez que caracterizado o intuito de obter, ilicitamente, benefícios em matéria tributária.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JAINE MOREIRA DE ABREU.

ACORDAM os Membros da Sexta 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.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
Relatora

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Antonio de Paula, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Lumy Miyano Mizukawa, Giovanni Christian Nunes Campos, Janaina Mesquita Lourenço de Souza e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

O auto de infração de fls. 04 a 08, exige do sujeito passivo acima identificado, crédito tributário relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), referente aos anos-calendário 1999 a 2003, exercícios 2000 a 2004, no montante de R\$ 3.331,39, acrescido de juros de mora e multa de ofício, por ter sido averiguada dedução indevida de despesas médicas, nos anos-calendário 2001 a 2002, exercícios 2002 a 2003, com a aplicação de multa de ofício qualificada, à alíquota de 150%, pela apresentação de documentos inidôneos, com enquadramento legal no artigo 11, §3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, artigo 8º, II, *a*, e §§ 2º e 3º, e 35 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, e artigos 73 e 80 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

2. Cientificado do lançamento aos 23/01/2006, o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 48 a 54.

3. Os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) acordaram por dar o lançamento como procedentes, resumindo seu entendimento na ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002, 2003

Despesas médicas

Somente são dedutíveis quando comprovada a efetiva prestação dos serviços médicos e a vinculação do pagamento ao serviço prestado.

Lançamento Procedente.

4. Cientificado aos 27/07/2006, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 151 a 158, para cujo seguimento efetuou o depósito no valor de 30% da exigência fiscal, de fl. 178.

5. Na petição recursal o sujeito passivo aduz, em apertada síntese, os seguintes argumentos em sua defesa:

I – em preliminar, a nulidade do auto de infração, vez que ocorrera irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que respaldou a ação desenvolvida;

II – foi submetida a tratamentos psicoterápicos pelas profissionais em questão, cujos serviços foram pagos em espécie, com a emissão de recibos próprios, que se vinculam estritamente aos serviços prestados, consistentes e autênticos;

III – entende pela desnecessidade de demonstrar os motivos que a ensejaram a se submeter àqueles serviços;

IV – a busca dos serviços se deu por ocasião de doença terminal de seu pai, que, depois, veio a falecer;

V – não tem interesse em conhecer se as profissionais apontadas procediam com seus deveres fiscais, por isso, sente-se injustiçada em lhe ser atribuída fraude;

VI – reporta-se à apresentação de documentos novos para evidenciar a inexistência de prova que possa dar consistência ao auto de infração.

6. De fls. 179 a 182, manifestação do sujeito passivo, que repisa os argumentos de defesa trazidos no apelo recursal.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, Relatora

A controvérsia que chega a esse colegiado cinge-se à glosa de dedução indevida a título de despesas médicas.

Preliminarmente, há que ser enfrentada a argumentação de nulidade do auto de infração, por ter sido lavrado com base em Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que não teria atribuído a responsabilidade do procedimento fiscal à chefia da fiscalização, autoridade competente para tal.

O deslinde dessa querela passa pela análise da natureza do MPF, com a demarcação da sua função no procedimento de fiscalização.



Trata-se de documento disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 23/11/1999, substituída pela Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, com referências no § 1º, do artigo 2º, do Decreto nº 3.724, de 10/01/2001.

A Administração Tributária, motivada pelas diretrizes da política administrativa, desenvolve a atividade de seleção dos contribuintes a serem fiscalizados, com a definição do escopo da ação fiscal, deliberando, inclusive, os prazos para execução do procedimento. E o MPF visa a materializar a decisão da Administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, cientificando ao contribuinte a decisão de indicá-lo para ser fiscalizado, além de nominar os agentes fiscais encarregados da ação fiscal.

Pelas suas características, o MPF, primordialmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal.

Nesse passo, vê-se que, com o MPF, o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal, mas, de nada adianta estar habilitado pelo MPF, se não foram lavrados os termos que indiquem o início ou o prosseguimento do procedimento fiscal. E, mesmo mediante um MPF, o procedimento de fiscalização apenas estará formalizado após notificação por escrito do sujeito passivo, exarada por servidor competente. O MPF sozinho não é suficiente para demarcar o início do procedimento fiscal, o que reforça o seu caráter de subsidiariedade aos atos de fiscalização, o que implica em que, se ocorrerem problemas com o MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributários apurados.

Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

A prevalecer o entendimento do sujeito passivo, teríamos que admitir que eventual inobservância da Portaria SRF nº 1.265, de 1999, norma infralegal teria o condão de gerar nulidades no procedimento preparatório do ato do lançamento, vez que é matéria reservada à lei o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, e, como já antes frisado, foram observados os mandamentos do artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, e do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Nesse tocante, mácula não há capaz de invalidar o lançamento efetuado, pelo que não acatamos as considerações sobre a sua nulidade.

Ultrapassada a preliminar, passa-se à análise do mérito.

Analisemos as argumentações de defesa acerca da glosa com despesas médicas cuja multa de ofício foi aplicada no percentual de 150%, e que tiveram os seguintes beneficiários:

J B

I – Magda Mascarenhas Alemão de Souza, psicóloga, no ano-calendário 2001, exercício 2002, no valor de R\$ 1.500,00, e no ano-calendário 2002, exercício 2003, no montante de R\$ 7.500,00;

II – Luciana Wardi da Cruz Armaneli, terapeuta ocupacional, no ano-calendário 2002, exercício 2003, no valor de R\$ 7.500,00.

Para dar suporte às despesas declaradas como contraprestação dos serviços de referidas profissionais, o sujeito passivo trouxe aos autos os recibos de fls. 21 a 34 e as declarações de fls. 164 e 166.

Entendo que tais documentos, por si só, não se prestam a comprovar a efetividade da prestação dos serviços em questão, pois que, devido a natureza daqueles serviços, essencial que ficasse demonstrada, por meio da apresentação de elementos capazes de demonstrar a necessidade dos serviços, como diagnóstico médico e fichas de acompanhamento, com a identificação precisa dos tratamentos efetuados. Principalmente que os tratamentos alegados seriam decorrentes de transtornos psíquicos, para cuja identificação e prescrição de tratamento são imprescindem a indicação médica.

Impende observar que as deduções permitidas quando da apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda somente podem ocorrer quando ficar comprovada a sua efetiva realização. É evidente que o legislador não poderia estabelecer que o documento apresentado pelo contribuinte, por si só, fosse suficiente para permitir a dedução do gasto na apuração da base de cálculo do imposto de renda.

Tão importante quanto o preenchimento dos requisitos formais do documento comprobatório da despesa, é a constatação da efetividade do pagamento direcionado ao fim indicado.

Isto quer dizer que os documentos relacionados às despesas permitidas como dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda não representam uma presunção absoluta a inquestionável, pois, sempre que necessário, a autoridade tributária poderá exigir do sujeito passivo a comprovação da sua efetividade.

Comprovar a efetividade da despesa não é simplesmente apresentar os documentos que lastreiam a dedução. É mais do que isso: na comprovação da efetividade do gasto, devem ser apresentadas as provas da saída dos recursos e a destinação coincidente com o fim utilizado.

Dessarte, não apresentam aqueles documentos qualquer valor probatório em favor do recorrente, como ele assim o quer. E, embora tenham sido observadas as formalidades extrínsecas exigidas, não são documentos válidos e capazes de provar a efetiva prestação dos serviços. Muito pelo contrário, são documentos falsos, que além de não produzirem os efeitos a que se propõem, o sujeito passivo, ao sabê-los inidôneos, não deveria tê-los utilizado para reduzir o valor do imposto sobre a renda devido.

Tais circunstâncias, somadas às constatações por parte da autoridade fiscal, no tocante a fatos que infirmam a efetividade dos serviços prestados, levam-nos a confirmar a glosa perpetrada referente aos recibos que teriam sido emitidos por aquelas profissionais.

Por provocação do colegiado, passo a enfrentar a questão referente à multa de ofício qualifica, no percentual de 150%, aplicada ao lançamento.

Na espécie, a multa de ofício atribuída teve esteio no artigo 44, II, da Lei n° 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

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

...

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150% é indispensável tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 30/11/1964, *litteris*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Da leitura dos dispositivos da Lei n° 4.502, de 1964, supra referidos, infere-se que as condutas descritas pela norma exigem do sujeito passivo a ação com dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

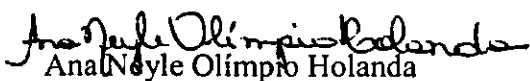
Nesse sentido, o cerne do comportamento delituoso consiste na modificação das características da situação de fato ou situação jurídica que, ocorrendo, determina a incidência da norma tributária, com o escopo da redução do valor do tributo devido. Com efeito, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte, a obrigação tributária.

J.A.

No caso dos autos, o recorrente pretendeu, de forma dolosa, beneficiar-se de recibos de despesas médicas que efetivamente não foram realizadas, pois que amparadas em documentos inidôneos. Este fato, por si só, evidencia o intuito de fraude, razão pela qual deve permanecer a penalidade com a qualificação.

Forte no exposto, de tudo o que dos autos resta, somos pelo não provimento do recurso voluntário apresentado.

Sala das Sessões, em 06 de março de 2008


Ana Noyle Olímpio Holanda