



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

Processo n° 14120.000110/2005-32
Recurso n° 152.293 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2000, 2001
Acórdão n° 106-16.701
Sessão de 22 de janeiro de 2008
Recorrente AILTON LUCIANO DOS SANTOS
Recorrida 2ª TURMA/DRJ em CAMPO GRANDE - MS

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF Exercício: 2000, 2001 - IRPF. GLOSA. DESPESAS COM SAÚDE - Não sendo comprovada a efetividade dos serviços odontológicos prestados, cuja dedução o contribuinte pleiteava, deve ser mantida a glosa das referidas despesas.


GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS ODONTOLÓGICAS. EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ. A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" impede a utilização de tais documentos como elementos de prova de serviços prestados.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PREVISÃO LEGAL. A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar. Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada, prevista na legislação de regência.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AILTON LUCIANO DOS SANTOS.

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


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Ana Neyle Olímpio Holanda, Isabel Aparecida Stuani (suplente convocada), Giovanni Christian Nunes Campos, Lumy Miyano Mizukawa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de retorno de diligência, aprovada por este Colegiado, nos termos de Resolução nº 106-01.405, de 06 de dezembro de 2006, acostada às fls. 115-120, nos seguintes termos:

(...)

Assim, cabe-nos, num primeiro momento, delimitar o objeto conflituoso. Primeiramente, o Recorrente questiona, apenas, as despesas médicas incorridas perante o profissional Athair Mariano de Queiroz, pelo que as demais despesas com os profissionais Ademar Yoshito Koyanagui, Andre Nuananin e Paulo C.R. Ogeda não se encontram sob análise.

Com elação ao profissional Athair Mariano de Queiroz, tem-se, às fls. 92, escritura pública declaratória por meio da qual este confirma que efetuou a prestação dos serviços e que todos os recibos emitidos referem-se a tratamento odontológico realizado no período de 1999 e 2000, no montante, respectivamente, de R\$ 7.500,00 e R\$ 9.000,00.

Do exposto, entendo que falta a este julgador elemento suficiente a formar convicção quanto à questão, pois não há nos autos juntada do Processo Administrativo nº 10140-003628/2004-58, que redundou na Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz (ADE 48/2004) e maiores esclarecimentos dos motivos que levaram a Delegacia da Receita Federal, ainda que o profissional atestasse a prestação dos serviços, a declarar os comprovantes por ele emitidos, neste caso, como ineficazes.

Pautando-me, como se denota dos argumentos acima, na busca do princípio da verdade material, voto por converter o presente julgamento em diligência para que se anexe ao presente processo aquele que deu origem à Súmula, bem como se intime o Profissional a prestar esclarecimentos. Após, abrir prazo para manifestação do ora Recorrente.

O lançamento de ofício ocorreu em razão da glosa de despesas médicas deduzidas indevidamente nas declarações de ajuste anual relativas aos anos-calendário de 1999 e 2000, nos valores tributáveis respectivos de R\$ 7.630,00 e R\$ 13.940,00, tendo por fundamento legal os seguintes dispositivos: art. 11, §3º do Decreto-lei nº 5.844/1943; arts. 8º, inciso II, alínea "a" e §§ 2º e 3º e 35 da Lei nº 9.250/95 e, arts. 73 e 80 do RIR/99, tendo sido

aplicada a multa qualificada de 150% em parte dos valores apurados, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996 (fl. 43).

O fundamento da lide já foi objeto de relatório acostado naquela Resolução, que leio em sessão, acrescentando-lhe os desdobramentos seqüenciais.

Em cumprimento da referida diligência foi acostado aos presentes autos, cópia dos elementos relativos ao processo nº 10140.003628/2004-58, que deu origem à Súmula Administrativa (fls. 136-157).

Também, em razão da diligência solicitada, foi emitido o Termo de Intimação de fls. 131-134 que, após de um extenso relato, intimou-se o ora Recorrente, para apresentar documentos comprobatórios das despesas com saúde incorridas no valor de R\$ 7.500,00 e R\$ 9.000,00, nos anos-calendário de 1999 e 2000, “pagas” ao Sr. Athair Mariano de Queiroz.

O contribuinte foi cientificado do referido termo em 15/05/2007 – “AR” – fl. 135, sem, contudo apresentar qualquer manifestação.

Às fls. 158-160, consta a lavratura do Relatório Conclusivo da diligência efetuada, do qual o contribuinte foi cientificado – “AR” – fl. 161, entretanto, nada se manifestou.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 164 (última).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

Conforme já manifestado na Resolução 106-01.405, de 06 de dezembro de 2006, fls. 115-120, o presente recurso reúne os pressupostos de admissibilidade previstos no art. 33, do Decreto nº 70.235, de 1972, inclusive quanto à tempestividade e garantia de instância, portanto, deve ser conhecido por esta Câmara.

Como já anteriormente relatado, o Recurso Voluntário tem por objeto reformar o Acórdão – DRJ/CGE nº 06.684, de 19 de agosto de 2005, fls. 60-65, onde os Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande-MS, acordaram, por unanimidade de votos em rejeitar a preliminar de nulidade argüida e, no mérito, julgar procedente o lançamento proveniente das glosas de deduções das despesas relativas aos recibos emitidos pelo Sr. Athair Mariano Queiroz, pleiteadas indevidamente nos anos-calendário de 1999 e 2000, nos valores respectivos de R\$ 7.500,00 e R\$ 9.000,00.

O Recorrente, em grau de recurso, asseverou que não pode o Fisco, sem uma avaliação aprofundada da doença, da necessidade e da periodicidade do tratamento odontológico, por uma mera presunção simples, que os recibos são graciosos e sem fundamento.

Ainda argumentou que os efetivos pagamentos pelos serviços prestados foram comprovados. Para tanto, anexou Escritura Pública Declaratória, outorgada pelo profissional dentista Athair Mariano de Queiroz e, lavrada no Cartório do 2º Ofício da cidade de Paranaíba-MS, fl. 92, onde declarou que seu pai João Alves dos Santos, sua filha Evelyn de Freitas Santos e ele, ora Recorrente, são seus pacientes desde 1996. E que os recibos emitidos pelo profissional dentista, acostados nos autos, possuem os requisitos exigidos por lei.

Apenas, meros indícios, por si sós, também não podem fundamentar a glosa de despesas médicas. No presente caso, ocorreram as glosas das deduções, pois, os recibos emitidos pelo profissional dentista tiveram declarados inidôneos outros recibos, emitido para outros contribuintes, em outros processos e, em circunstâncias totalmente distintas destes autos.

E, por último, o Recorrente requereu para que seja afastada a qualificação da multa de ofício (150%), por não estar comprovada uma situação específica, de dolo, fraude ou simulação.

A dedução de despesas médicas tem previsão na Lei nº 8.383 de 1991, art. 11, § 1º, consolidado nos arts. 73 e 80 do RIR/99 e nos arts. 8º, inciso II, alínea "a" e §§ 2º e 3º e art. 35, da Lei nº 9.250 de 1995, consolidado no art. 80, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) – Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, que dispõe:

Art. 80 – Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250/95, art. 8º, II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250/95, art. 8º, §2º): (...)II – restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III – limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes – CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

O mesmo Regulamento, em seu art. 73 e § 1º, estabelece:

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 e § 3º).

§ 1º se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Conforme se depreende dos dispositivos acima cabe ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida

quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mediante cópia de cheques nominativos, mas também, da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

Em procedimento interno da Delegacia da Receita Federal em Campo Grande – MS ficou constatada a emissão fraudulenta de recibos relativos a despesas médicas naquela jurisdição. Tal procedimento resultou na emissão da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz de fls. 136-142, em relação aos recibos emitidos por Athair Mariano de Queiroz, CPF 137.805.571-34, no período de 01/01/1999 até 31/12/2002.

A referida Súmula é resultado de Processos Administrativos (10140.003628/2004-58) que se originou de constatações fáticas, concretas, decorrentes de procedimento administrativo fiscalizatório, que atestou a inidoneidade de recibos/comprovantes emitidos pelo profissional durante certo lapso de tempo, concluindo serem os referidos documentos imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

Assim, tendo em vista a existência da referida Súmula e fato do contribuinte regularmente intimado não comprovar os efetivos pagamentos das despesas pleiteadas em suas declarações de ajuste, há que se manter o lançamento.

E por ser oportuno, ainda, transcrevo trecho do Relatório Conclusivo de fls. 158-159, *verbis*:

(...)

Pela leitura das peças contidas nos autos verifica-se que o autuado não apresentou qualquer prova material da existência do tratamento odontológico realizado e do efetivo desembolso dos valores pagos, quer seja em primeira instância ou no recurso enviado para o Conselho de Contribuintes.

O único documento que sustenta a tese do autuado consiste no documento 92 que se refere a "escritura pública declaratória" lavrada em 02/01/2006 por meio do qual o Odontólogo confirma que efetuou a prestação dos serviços para o autuado, em meio a uma centena de recibos fraudulentamente emitidos.

Quanto à dita escritura é oportuno tecer alguns comentários: Considere o fato do contribuinte ter sido autuado em 18/04/2005; ter impugnado o lançamento; a impugnação ter sido considerada improcedente; é só depois o autuado procura o Sr. Athair para o mesmo confirmar a prestação do serviço, se municiando assim do documento, último e derradeiro, para recorrer da decisão de primeira instância.

Ocorre que o Odontólogo Sr. Athair Mariano de Queiroz, quando inquirido pela Autoridade Tributária, encaminhou correspondência datada de 15/07/2004 e não confirmou o tratamento médico realizado para o autuado. Confirmou apenas o tratamento realizado para os Senhores Luciano, João, Miguel, Carlos e João (os sobrenomes foram ocultados em razão do sigilo fiscal. Doc. 157

Frente ao fato das duas declarações prestadas pelo Sr. Athair estarem agora divergentes, (uma produzida para o Fisco em 15/07/2004 e outra para o

atuado em 02/01/2006) e em busca do princípio da verdade material, foi oportunizado ao contribuinte a possibilidade de comprovar minimamente os tratamentos médicos realizados, bem como a efetividade dos pagamentos. Sem esses documentos é impossível o contribuinte fazer prova de que as despesas são realmente de natureza médica e autorizadas pela legislação do imposto de renda a reduzir sua base de cálculo. (Lei 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

Para solucionar a diligência, foi lavrado em 10/05/2007 o "Termo de Intimação" que relatava com clareza e objetividade os elementos do processo e suas implicações, os documentos a apresentar, bem como encaminhava para a apreciação e manifestação do contribuinte os elementos relativos ao processo 10140.003628/2004-58 que deu origem a Súmula Administrativa (doc. 136 a 157). Para evitar repetições desnecessárias é aconselhável a leitura do "termos de intimação". Doc. 131 a 134.

O termo foi recebido em 15/05/2007 e, transcorrido mais de 60 (sessenta) dias, o atuado não apresentou qualquer manifestação. Doc. 135

Desta forma, não tendo o contribuinte carreado aos autos elementos de prova que demonstrassem, inequivocamente, que os serviços profissionais foram prestados e que os correspondentes pagamentos de honorários foram efetuados, estão corretas as glosas efetuadas pelo Fisco.

Acrescenta-se ainda que, a qualificação da infração está perfeitamente comprovada nos autos, admitindo-se a qualificação da penalidade (multa de 150%), visto que o contribuinte utilizou-se de recibos inidôneos para beneficiar-se da redução do imposto.

Em relação à aplicação da multa de ofício à alíquota de 150% (cento e cinquenta por cento), esta foi fundamentada no art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996, abaixo transcrito:

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

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 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 que fique caracterizado tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que assim dispõe:

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

D.A.

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

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação 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, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

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 subtrair, no todo ou em parte, uma obrigação tributária.

Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve estar sempre 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 ao inserir em suas declarações de ajustes anuais dos anos fiscalizados despesas com saúde que não ocorreram, objetivando, com tal procedimento, diminuir dolosamente o montante do imposto devido.

É legítima, portanto, a aplicação da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do art. 44, inciso II, da Lei n° 9.430, de 1996, supra, sobre o imposto lançado, em decorrência da glosa da dedução das despesas com saúde (odontológicas).

Do exposto, voto em NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 22 de janeiro de 2008.


LUIZ ANTONIO DE PAULA