



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

Processo n° 10283.006161/2005-54
Recurso n° 152.048 Voluntário
Matéria IRPF - Ex.: 2002
Acórdão n° 102-48.856
Sessão de 06 de dezembro de 2007
Recorrente ALY NASSER ABRAHIM BALLUT
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELÉM - PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

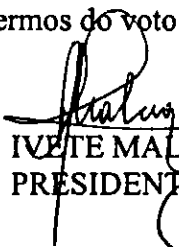
DESPESAS MÉDICAS. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

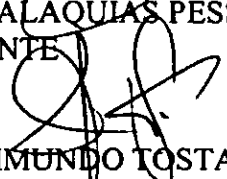
Cabe a glosa das despesas médicas quando o fisco demonstrar que estas têm suporte em documentos inidôneos.

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 voto do Relator.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
PRESIDENTE


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros : Naury Fragoso Tanaka, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Silvana Mancini Karam, Leila Maria Scherrer Leitão, Luiza Helena Galante de Moraes (suplente convocada) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/BEL nº 5.672 (fls. 87/96), de 13/03/2006, que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 02/09. A autuação decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, tendo sido constatada a infração de dedução indevida de despesas médicas. Foi glosado o valor de R\$ 3.264,71 relativo à Unimed de Manaus, por se referir a pagamentos de mensalidades de pessoas não relacionadas como dependentes, mantida a dedução pelo montante de R\$ 1.686,40, parcela correspondente aos gastos do próprio contribuinte e de seu dependente. A fiscalização também glosou despesas declaradas como pagas a Kathlen Rebelo de Souza, por insuficiência de comprovação no valor de R\$ 1.100,00. Com relação às despesas declaradas como pagas à Samel Serv. de Assist. Médica Hosp. Ltda., no valor de R\$ 31.247,00 e a Francisco Ivanilson Pessoa no valor de R\$ 43.868,00, a fiscalização apurou que essas despesas não correspondem a serviços efetivamente prestados, com veementes indícios de falsidade material e ideológica não afastados pelo sujeito passivo, razão pela qual além da glosa dos valores declarados foi aplicada a multa qualificada nos termos da legislação de regência.

Cientificado da exigência em 14/12/2005, conforme Aviso de Recebimento – AR de fl. 73, o sujeito passivo apresentou em 09/01/2006 sua impugnação de fls. 76/80, trazendo os seguintes argumentos:

- a) a fundamentação apresentada no auto de infração não pode prosperar, considerando-se que foi lavrado sem levar em conta os elementos probantes e informações prestadas nos autos, prevalecendo-se, conseqüentemente, somente a convicção da autoridade fiscal;
- b) durante a ação fiscal, apresentou diversos documentos, entre eles, declaração firmada pelo Sr. Francisco Ivanilson Pessoa, atestando a efetiva prestação e recebimentos dos honorários pelos serviços prestados e duas notas fiscais da Samel;
- c) traz declaração de fl. 82 da Prefeitura de Manaus, que atesta a autenticidade dos documentos fiscais da Samel;
- d) a autoridade fiscal desconsiderou os elementos probantes e autuou o impugnante com base em indícios de falsidade ideológica, contrariando o Decreto nº 3.000, de 1999;
- e) a norma legal exige a descaracterização das despesas e vantagens, para que a autoridade fiscal possa efetivar o lançamento, visto que a presunção e o arbítrio não autorizam a efetivação do auto de infração;
- f) não se pode falar da falta de idoneidade nos documentos apresentados, visto que o profissional responsável atestou a realização dos serviços e o pagamento dos honorários correspondentes.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2002



Ementa: DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

Não se admite, a título de abatimento como despesa médica, documentos inidôneos.

Lançamento Procedente

Em sua peça recursal (fls. 99/104), o recorrente reitera as mesmas questões declinadas perante o Órgão julgador de primeiro grau. Alega que o conjunto probatório não foi devidamente analisado na decisão a quo.

Arrolamento de bens às fls. 105/116.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Em sua peça recursal o contribuinte debate-se especificamente contra as glosas das despesas médicas realizadas com a SAMEL – Serviços de Assistência Médico Hospitalar Ltda (R\$31.247,00) e Francisco Ivanilson Pessoa (R\$43.868,00).

As deduções de despesas médicas e odontológicas encontram previsão legal no art. 8º, inciso II, alíneas “a”, e §2º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que assim dispõe:

“Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário 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, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelho ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

§ 2º O disposto na alínea “a” do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao 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;

(...)”



Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. No caso em exame, verifica-se que o autuado pleiteou em sua Declaração de Rendimentos do ano-calendário de 2001 (fl. 23) deduções com despesas médicas no montante de R\$81.166,11.

As notas fiscais de nºs 017088 e 017168, às fls. 39/40, nos valores de R\$16.132,00 e R\$15.115,00, foram apresentadas pelo contribuinte para comprovar a despesa médica paga à SAMEL. Referidas notas foram emitidas em 27/12/2001 e 29/12/2001 e engloba serviços médico-hospitalar realizados para o contribuinte e seus dependentes durante o ano de 2001. Referidas notas não servem como prova dos pagamentos porque não especificam qual a especialidade médica foi consultada, quais exames e procedimento médico-hospitalar foram realizados e não identificam os beneficiários dos tratamentos. É muito difícil imaginar um hospital atuando desta forma, emitindo nota fiscal englobada, sem discriminar informações importantes para o seu próprio controle.

A intimação à fl. 42 buscou confirmar com a SAMEL se houve a prestação dos serviços médicos. À fl. 43 a empresa se manifestou nos seguintes termos:

... em resposta ao Termo de Intimação Fiscal recebido, vem informar que as notas fiscais de nºs 017088 e 017168 NÃO foram emitidas por nossa empresa, e que não existem nos arquivos de prontuário nenhum registro de atendimentos prestados ao usuário dos serviços discriminados nas supra citadas Notas Fiscais a que se possa relacionar com os documentos apresentados. (grifo no texto original)

Ora, a recorrente informou em sua DIRPF do exercício de 2002 que teve despesas médicas com referida entidade, no montante de R\$31.247,00 (fl. 25) e não possui nenhuma guia médica, documento de internação ou exames realizados para desmentir a Declaração supra citada. E ainda acha que o lançamento tem suporte em mera presunção. Outro fato relevante a corroborar a inidoneidade material das referidas notas fiscais – afirmada não só pela fiscalização mas também pela empresa que supostamente as emitiu – é a ausência de prova do efetivo pagamento, através de cheques ou crédito efetuado em conta bancária da empresa, mesmo com a intimação dirigida ao autuado para esse fim (fl. 69).

A circularização efetuada com a SAMEL, ou seja, a intimação do prestador do serviço para confirmar o pagamento e a realização do serviço é uma contraprova produzida pelo fisco que certamente robustece a glosa efetuada e a aplicação da multa de ofício qualificada. A partir do momento que o suposto emitente da nota fiscal afirma que não teve o contribuinte ou seu dependente como paciente torna-se realmente necessário que este traga aos autos elementos de prova para análise do Órgão julgador, a fim de refutar a acusação. A jurisprudência deste Colegiado diante desta situação tem sido de manter o lançamento com a multa qualificada, e é neste sentido que encaminho o meu voto. A informação da Prefeitura de Manaus à fl. 82 refere-se apenas aos aspectos formais das notas fiscais, em nada interferindo no conteúdo material destas.

Da mesma forma, os recibos das despesas médicas realizadas com o odontólogo Francisco Ivanilson Pessoa (fls. 33/36) não são aptos a comprovar as despesas pleiteadas. Os referidos documentos não possuem valor fiscal para fins de dedução do imposto de renda, nos termos do art. 8º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.250, de 1995, pois contêm a vaga indicação tratamento odontológico, sem especificar quais e quem foram os beneficiários do tratamento. Estranha-se que contenham a indicação do nome de uma empresa (Clínica e Laboratório Pró-

Dente, que estaria obrigada a emitir nota fiscal de serviço), mas que não possui registro nos Órgãos competentes, inclusive no CNPJ – Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas.

A partir do momento que o suposto emitente da nota fiscal afirma que assinou os recibos em branco e não recebeu valor algum, sendo tal responsabilidade da referida Clínica (Declaração e Depoimento às fls. 37 e 52), torna-se realmente necessário que o autuado, a fim de desfazer os elementos de prova colacionados pela fiscalização, que indicam a inidoneidade dos recibos e a mácula de fraude que sobre eles recaem, apresente comprovantes da efetiva prestação dos serviços (exames, radiografias etc), necessários no presente caso devido à quantidade e complexidade dos procedimentos, e também do efetivo pagamento (cheques, depósitos ou créditos bancários etc), já que se trata de despesa no montante de R\$43.868,00. O autuado foi intimado para esse fim específico, conforme se verifica à fl. 69, mas não se pronunciou. Os fatos relatados no Termo de Verificação Fiscal às fls. 10/21 espancam qualquer dúvida quanto à procedência da glosa e da aplicação da multa qualificada.

(...)

- Este profissional através de declaração confirma que assinou efetivamente os recibos mas o recebimento dos recursos coube a Clínica e Laboratório Prodente (nome fantasia que timbra os recibos). No mesmo texto procura se eximir de obrigações tributárias relativas aos valores constantes dos recibos que assinou, o qual o contribuinte se utilizou como dedução em sua declaração de Imposto de Renda.

Embora o profissional admita ter prestado serviços, declara não ter recebido os valores declarados pelo fiscalizado. É importante ressaltar que o fiscalizado não dispõe de comprovantes de efetivo pagamento tais como cheques, depósitos, ou mesmo comprovantes do efetivo tratamento tais como exames, prontuários, radiografias, etc. É de se presumir que um tratamento odontológico dessa magnitude, com custo de R\$ 43.868,00 tenha elevada complexidade, exige-se uma série de exames ou procedimentos preparatórios. Não é razoável crer que o contribuinte não tenha sequer um exame, ou um laudo referente aos serviços, mormente quando desde o ano 2000 que o contribuinte declara em sua declaração de Imposto de renda gastos com o referido profissional. No ano 2000 teria sido gasto R\$ 25.000, no ano 2001, R\$ 43.868 e no ano 2002 R\$ 25.000. Qual procedimento odontológico teria esse custo ?

Intimamos o profissional FRANCISCO IVANILSON a prestar esclarecimentos, registrando em Termo de depoimento de 25.05.05. Dentre as informações prestadas julgamos relevantes as seguintes:

a) o profissional informou que não realizava pagamentos ou recebimentos em nome do estabelecimento Clínica Prodente.

b) informou que assinava vários recibos EM BRANCO, deixando-ao com a secretária do estabelecimento, que se encarregava de complementá-los com o valor e tipo de serviço) perguntado se achava "estranho" valores de recibos de elevado valor e em farta quantidade informou que sim levantando a possibilidade de alguns recibos estarem majorados, sem corresponder a uma efetiva prestação de serviço.



Não obstante o fato de a CLÍNICA E LABORATÓRIO PRODENTE que timbra os recibos emitidos por FRANCISCO IVANILSON PESSOA não possuir inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas-CNPJ, conforme consultas aos sistemas da Receita Federal, tampouco o Sr. AMANCIO ANDRADE DE ARAÚJO, mencionado pelo sr. IVANILSON como sendo o dono do estabelecimento figura como pessoa física responsável por entidades empresariais cadastradas na Receita Federal. Também inexistem registros vinculando o Sr. Rineias Cunha Farias, apontado como sócio da tal clínica, a qualquer pessoa jurídica.

Em diligência, comparecemos em 06.05.05 ao endereço indicado nos recibos emitidos pelo profissional, qual seja: Rua Marechal Deodoro (atualmente denominada Rua Enzo Ferrari), nº 9, centro (colônia Oliveira Machado).

O imóvel onde teria sido realizado o serviço odontológico situa-se em área popular da cidade, e tem como clientela predominantemente pacientes de baixa renda (conclusão decorrente de nossa observação). Podemos concluir ainda, tendo em vista as condições do imóvel que continha roupas estendidas em varal e crianças brincando no andar superior à recepção do consultório, que o imóvel agrega residência e consultório. Documentamos através de fotos o imóvel, e sua vizinhança de características populares. Estranhamente o contribuinte procurou tal Clínica ou tal profissional para realizar tais serviços a um custo de mais R\$ 43.000,00.

O contribuinte auferiu rendimentos no ano objeto desta fiscalização de quase R\$ 200.000,00, possui residência de bom padrão situada a Rua Recife, Edif. Sait Germain, bairro Adrianópolis, consultório particular, situado na Rua Acre nº 12, ED. CEMOM, 6º andar, sala 614, em Vieir Alves-bairro nobre de Manaus.

É de se presumir que ao procurar assistência odontológica, o contribuinte o faça de forma compatível ao seu padrão de vida e renda, selecionando um estabelecimento de padrão pelo menos razoável, mormente para realizar tratamento que pelo seu custo (R\$ 43.000) teria sido de tamanha gravidade.

Uma razão plausível para o tratamento em uma estabelecimento de padrão popular, seria o baixo custo do mesmo. Todavia, observando-se a Tabela VRPO – Valores Referenciais para Procedimentos Odontológicos 2003, verifica-se que os valores cobrados no ano 2001 são muito superiores aos sugeridos pelo Conselho Federal de Odontologia para o ano de 2003.

Ora, é pedir muito à fiscalização acreditar que o contribuinte contratou os serviços de um dentista desconhecido, com consultório localizado em região não privilegiada, e de clientela predominantemente de baixa renda e pagou por esses serviços, em 2001, valores superiores aos praticados pelo mercado em 2003, quando poderia ter acesso ao mesmo serviço em local nobre e por valores mais baixos.

Por essa razão, pelo fato de que não houve a comprovação do desembolso por parte do contribuinte, nem a apresentação pelo



profissional de qualquer documento que comprove a efetiva prestação dos serviços, concluímos tratar-se de recibos graciosos, emitidos com a única finalidade de fraudar o fisco.

Intimamos o sr. Ivanilson a relacionar a quantidade de procedimentos odontológicos e a descrição dos mesmos, relacionando-os com a codificação estabelecida na tabela de valores de referência expedida pelo Conselho Federal de Odontologia em 2003, realizados no sr. Aly Nasser e seus dependentes.

Considerando que o sr. Ivanilson não dispõe dos prontuários odontológicos nem possui informações precisas, o mesmo foi orientado a informar as quantidades de procedimentos sempre pelo valor máximo possível.

De posse do quantitativo dos procedimentos elaboramos uma tabela a fim de comparar o custo declarado pelo contribuinte como pago ao sr. Ivanilson na DIRPF/EX2002/AC 2001 com o custo do referido tratamento no ano de 2003 com base na tabela da CFO. Ainda assim, apesar de a fiscalização majorar propositalmente a quantidade de procedimentos realizados, estimamos que tal tratamento odontológico teria um custo de referência em 2003 de R\$ 25.438,94, portanto muito inferior ao custo declarado pelo contribuinte em 2001 de R\$ 43.868,00. Não obstante tamanha diferença em valores absolutos, se agregarmos na estimativa a defasagem de 2 anos entre os anos de 2001 (data da despesa) e 2003 (valores de referência utilizados pela fiscalização) torna-se ainda mais abusiva, a dedução pleiteada.

.....

Além disso a análise dos valores declarados pelo profissional FRANCISCO IVANILSON PESSOA, nos sistemas eletrônicos de dados da Receita Federal, revela que o mesmo, já no ano de 1999, emitia recibos, em valores muito superiores a sua renda declarada, já tendo sido, inclusive, objeto de ação fiscal por parte da SRF. Não fossem os demais elementos coletados pela fiscalização, poderíamos ser levados a crer que o profissional simplesmente omitiu rendimentos auferidos no exercício de sua atividade.

Em 23/11/2005 intimamos o Sr. Aly Nasser mais uma vez a comprovar a efetividade dos dispêndios, cientificando-o dos indícios levantados pela fiscalização decorrentes da manifestação da Clínica Samel que informa serem falsas as notas fiscais apresentadas, bem como as informações prestadas em depoimento pelo sr. Ivanilson Pessoa afirmando que assinava recibos "em branco" e que suspeita da ocorrência de adulteração de alguns recibos emitidos por ele.

Apesar de regularmente intimado pessoalmente nesta repartição, o sr. Aly Nasser não se manifestou ou apresentou quaisquer elementos solicitados a fiscalização.

.....

Ressalte-se que em relação aos recibos emitidos por FRANCISCO IVANILSON PESSOA não se trata aqui de questionar os aspectos formais dos recibos apresentados pelo contribuinte.



O profissional admite a emissão dos recibos. Isso significa afirmar que os documentos podem ser considerados verdadeiros do ponto de vista de sua emissão ou das assinaturas dos mesmos, ou seja, não se discute aqui falsidade material.

A essência do debate está centrada na comprovação da veracidade das informações ali contidas, principalmente quanto à efetividade da prestação de serviços e o efetivo desembolso dos valores envolvidos.

São justamente tais elementos, relacionados à falsidade ideológica dos documentos, que consideramos imprescindíveis para por fim às dúvidas, que o contribuinte em nenhum momento trouxe à fiscalização.

Ora, quando nos referimos a falsidade ideológica, no sentido de que as informações inseridas nesses documentos não são verdadeiras, estamos questionando a verdade dos fatos e não a formalidade de um documento.

Nesse caso, a produção das provas, por parte da fiscalização, é feita coletando elementos, provas circunstanciais, depoimentos, efetuando diligências, enfim, trazendo aos autos do procedimento de fiscalização elementos suficientes que levem à convicção, decorrente de análise criteriosa e por meio de raciocínio lógico, de que as informações prestadas pelo contribuinte e pelos profissionais envolvidos não espelham a realidade.

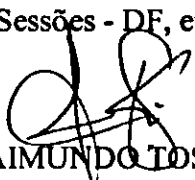
.....
Não obstante todo esforço da fiscalização para comprovação da falsidade ideológica das despesas declaradas como pagas ao sr. Ivanilson, o simples fato de o referido odontólogo declarar que o tratamento odontológico teria sido realizado no sr. Aly Nassar, sua esposa e filhos já dá causa a exclusão da dedução pleiteada. Uma vez que os filhos do sr. Aly Nassar não são dependentes, para efeito do Imposto de Renda.

Como se viu acima, a glosa das despesas odontológicas efetuadas junto ao sr. Ivanilson Pessoa, pelos motivos fartamente expostos, mais as notas fiscais falsas em nome de SAMEL, implica afirmar que se trata de fraude, com intuito de lesar os cofres públicos. Presente o intuito fraudulento, inescapável a aplicação da multa qualificada, por força do disposto no art. 957 do RIR/99, in verbis:

(...)

Em face ao exposto, NEGOU provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2007.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS