



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Recurso nº. : 152.178
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001 a 2004
Recorrente : AIRTON CÉSAR PEREIRA
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 13 de setembro de 2007
Acórdão nº. : 104-22.659

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte, e não da disponibilidade dos recursos.

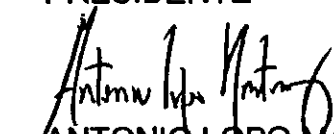
EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA QUALIFICADA - A utilização de documentos inidôneos para a comprovação de despesas caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AIRTON CÉSAR PEREIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta 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.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


ANTONIO LOPO MARTINEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2007

Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, GUSTAVO LIAN HADDAD, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente justificadamente o Conselheiro MARCELO NEESER NOGUEIRA REIS. 

Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

Recurso nº. : 152.178
Recorrente : AIRTON CÉSAR PEREIRA

RELATÓRIO

Contra o contribuinte AIRTON CÉSAR PEREIRA, inscrito no CPF sob o nº 107.648.938-87, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 4/6, relativo ao IRPF, anos calendários 2000, 2001 e 2002, tendo sido apurado o crédito tributário no montante de R\$ 14.123,37, sendo, R\$ 5.362,50 de imposto; R\$ 6.084,37 de multa proporcional; e R\$ 2.676,50 de Juros de Mora (calculados até 30/09/2005), originado da seguinte constatações:

01- DEDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL) – DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS
Glosa das deduções de despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme Termo de Verificação Fiscal.

<u>Fato Gerador</u>	<u>Valor Tributável</u>	<u>Multa (%)</u>
31/12/2000	R\$ 3.500,00	75,00
31/12/2001	R\$ 6.000,00	75,00

02- DEDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL) – DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS
Glosa das deduções de despesas médicas, emitidos por GRACIA MARIA HOSKEN SOARES PINTO, considerados inidôneos.

<u>Fato Gerador</u>	<u>Valor Tributável</u>	<u>Multa (%)</u>
31/12/2002	R\$ 5.000,00	150,00

O auto de infração foi lavrado no dia 21/10/2005, com ciência do sujeito passivo em 28/10/2005.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Constatação Fiscal de fls. 7/9, entre outros, os seguintes aspectos:



Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

- Em decorrência da fiscalização objeto do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0810300-2005-00061-4, em nome de Gracia Maria Hosken Soares, CPF 056.660.368-31, foi editado o Ato Declaratório Executivo nº 12, de 02/06/2005 (DOU de 13/06/2005), do Delegado da Receita Federal em Bauru, considerando inidôneos emitidos por ou em nome da profissional mencionada.

- O sujeito passivo, intimado por meio da Intimação Fiscal nº 18, de 29/03/05, não logrou comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas com a referida profissional informado na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2003 e 2004/anos-calendário 2002 e 2003, impondo-se, então, nos termos do Ato Declaratório Executivo nº 12, de 02/06/2005 (DOU de 13/06/2005), do Delegado da Receita Federal em Bauru, a tributação do Imposto de Renda acrescido da multa de ofício qualificada (artigo 44, II da Lei nº 9430/96), e dos juros de mora nos termos da legislação vigente, elaborando-se, ato contínuo, a Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos da Portaria SRF 326, de 15/03/2005.

- Por meio do Termo de Intimação Fiscal de 16/09/05, foi o sujeito passivo solicitado a apresentar a documentação comprobatória de outras deduções pleiteadas, resultando, da análise dos documentos enviados em resposta, as seguintes alterações de ofício.

- Exercício 2001/Ano-calendário 2000: Glosado o abatimento de R\$ 3.500,00 referentes aos pagamentos de despesas médico-odontológicas supostamente feitos a LEANDRA G P ZAGO, vez que o sujeito passivo, regularmente intimado, não apresentou em sua resposta documentação comprobatória inequívoca da realização dos referidos pagamentos.

- Exercício 2002/ Ano-calendário 2001: Glosados os abatimentos de R\$ 2.500,00 e R\$ 3.500,00, totalizando R\$ 6.000,00, referentes aos pagamentos de despesas médico-odontológicas supostamente feitos,

Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

respectivamente, a JOÃO C SCALONE e LEANDRA G P ZAGO, vez que o sujeito passivo, regularmente intimado, não apresentou em sua resposta documentação comprobatória inequívoca da realização dos referidos pagamentos.

Insurgindo contra o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação às fls. 45/54, no dia 18/11/2005, apresentando os seguintes argumentos assim sintetizados pela autoridade recorrida às fls. 53/63:

4.1. PEDIDO DE PARTILHAMENTO DOS DÉBITOS. PARCELAMENTO DE PARTE DO DÉBITO.

4.1.1. A presente impugnação limita-se a combater a recusa na aceitação dos recibos oriundos da tomada de serviços médicos e odontológicos, referentes aos profissionais Leandra G. P. Zago e João C. Scalone.

4.1.2. Pois, em relação às glosas de despesas médicas relativas a Gracia Maria Hosken Soares Pinto, o impugnante pretende formular pedido de parcelamento.

4.1.3. Dessa feita, o objeto da presente lide limita-se, apenas, ao débito de nº 001 do Auto de Infração, tendo em vista que o de nº 002 encontra-se em curso de pagamento parcelado.

4.1.4. Por fim, pleiteia que sejam, imediatamente, partilhados os débitos constantes do Auto de Infração, possibilitando que o impugnante parcele o débito de nº 002, sem prejuízo da apreciação da presente impugnação.

4.2. ARBITRARIEDADE DO AGENTE FISCAL: FALTA DE MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO NA RECUSA DOS RECIBOS MÉDICOS OPORTUNAMENTE APRESENTADOS.

4.2.1. É princípio constitucional que todas as decisões judiciais ou administrativas devem ser fundamentadas. Trata-se, inclusive, de uma decorrência dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, consagrados no artigo 5º, incisos LIV e L V, da Constituição Federal.

4.2.2. O agente fiscal não traçou sequer uma linha motivando sua (equivocada) justificativa de glosar as despesas médicas com os profissionais relacionados no Auto de Infração. O impugnante não sabe o motivo que levou o agente fiscal a ignorar os recibos apresentados pelo

Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

contribuinte, uma vez que estão devidamente assinados e preenchidos pelos profissionais.

4.2.3. Na descrição das "demais deduções" do Auto de Infração, o agente fiscal "dá a entender" que se trata de falta de comprovação de que os pagamentos foram, efetivamente, feitos. Ou seja, o impugnante presume, pelo teor das decisões administrativas citadas no Auto de Infração, que o agente glosou as despesas porque os pagamentos não foram comprovados.

4.2.4. Segundo o agente, a comprovação do pagamento não pode ser feita apenas através de recibos dos profissionais, "quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento", conforme dispõe uma das decisões citadas.

4.2.5. Todavia, o agente não explicou/justificou onde estaria esta dúvida quanto aos recibos assinados pelos profissionais. Ora, sem esta informação fica impossível para o impugnante questionar o presente Auto de Infração, na medida em que não sabe a própria fundamentação do agente fiscal.

4.2.6. Com a ausência de uma justificação por parte do agente fiscal, percebe-se que a glosa das despesas médicas foi feita de modo arbitrário, injustificado, imotivado.

4.2.7. Nos termos do art. 145, § 10, da Constituição Federal, a administração tributária deve se pautar na lei e nos direitos fundamentais dos contribuintes, o que abrange a ampla defesa, o contraditório e o due process of law. Ademais, conforme estampado no art. 30 do CTN, depreende-se que a cobrança do tributo é feita mediante atividade administrativa plenamente vinculada, descartando, assim, medidas administrativas destituídas de qualquer fundamento.

4.2.8. Dessa forma, requer a anulação do feito, em virtude da total falta de embasamento do agente fiscal ao desconsiderar os recibos apresentados pelo impugnante.

4.3. POSSIBILIDADE DE OCORRÊNCIA DE UM INCONSTITUCIONAL E ILEGAL BIS IN IDEM: cobrança simultânea do IRPF do prestador e do tomador do serviço.

4.3.1. A presente cobrança possivelmente configura um bis in idem. A Receita Federal do Brasil está cobrando o IRPF do impugnante que já foi pago pelos profissionais prestadores de serviço.

4.3.2. Não se pesquisou nem se analisou se os profissionais declararam/pagaram, ou não, o recebimento dos seus honorários consignados nos recibos, partindo unilateral e diretamente para a presunção de que não houve a declaração nem o recolhimento do Imposto de Renda por parte daqueles profissionais.



Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

4.3.3. Sendo assim, a análise deste auto de infração depende da verificação das declarações prestadas pelos profissionais, a fim de checar se houve ou não, a declaração das receitas (despesas para o impugnante) aqui tratadas por parte dos profissionais envolvidos.

4.3.4. Em caso afirmativo, estaria constatada a ocorrência de um bis in idem, uma cobrança dupla por parte do fisco sobre o mesmo fato gerador (pagamento dos honorários). Tecnicamente falando, as declarações dos profissionais são causas incidentais para o deslinde deste Auto de Infração.

4.3.5. Portanto, até mesmo em atendimento aos princípios da ampla defesa, contraditório e due process of law, é fundamental que sejam analisadas e juntadas neste processo, as declarações prestadas pelos profissionais aqui envolvidos, a fim de se afastar o bis in idem.

4.4. AUSÊNCIA DE SOLIDARIEDADE ENTRE A IMPUGNANTE E OS PROFISSIONAIS DA SAÚDE.

4.4.1. Caso não tenha havido a declaração dos honorários, por parte dos profissionais da saúde, o impugnante não pode ser enquadrado como um devedor solidário do IRPF devidos pelos profissionais.

4.4.2. Se após a verificação das declarações desses profissionais, a Receita Federal venha a apurar uma omissão de rendimentos na declaração deles, somente eles deverão responder por esta ausência, e não o impugnante.

4.4.3. Raciocínio em contrário leva a uma ilegal solidariedade do impugnante sobre os rendimentos não declarados pelos profissionais, ou seja, ao invés de cobrar os profissionais que deixaram de lançar esses rendimentos, a Receita Federal veio atrás do impugnante glosando suas despesas médicas, como se houvesse uma solidariedade entre eles.

4.4.4. No presente caso, falta arrimo legal para o agente fiscal enquadrar o impugnante, ainda que indiretamente, como responsável solidário pelo eventual débito de IRPF devido pelos profissionais relacionados no caso em questão.

4.4.5. Em suma, se os profissionais não declararam ou não pagaram o IRPF decorrente dos honorários pagos pelo impugnante, a presente cobrança acarreta uma solidariedade sem qualquer amparo legal.

4.5. IDONEIDADE DOS RECIBOS E A RATIFICAÇÃO A TRA VÊS DAS DECLARAÇÕES JUNTADAS EM ANEXO.

4.5.1. Os recibos apresentados preenchem os requisitos exigidos pelo art. 8º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.250, de 26/12/1997. Todavia, o agente fiscal, sem qualquer justificativa, exigiu comprovação do efetivo pagamento dos honorários.

Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

4.5.2. Porém, o agente fiscal não se atentou para o texto legal, inovando com requisitos essenciais para a idoneidade do documento fiscal que embasa uma despesa médica dedutível do IRPF.

4.5.3. Cita ementas dos acórdãos proferidos pelos Primeiro Conselho de Contribuintes.

4.5.4. Em que pese à idoneidade dos recibos, junta uma declaração dos dois profissionais envolvidos, com firma reconhecida, atestando a veracidade dos recibos e, por conseguinte, das despesas médicas realizadas pelo impugnante.

4.5.5. Desta forma, ficam amplamente ratificados os recibos anteriormente emitidos, dentro dos requisitos exigidos em lei. O impugnante não encontrou nenhum outro meio para provar seus pagamentos, uma vez que os honorários sempre foram pagos em dinheiro, mediante saques de seus salários ou pensões.

4.5.6. Com os recibos e declarações juntadas, fica documentalmente comprovada a efetiva realização e pagamento das despesas médicas. Por conseguinte, devem ser excluídas as glosas efetuadas pelo agente fiscal, restabelecendo-se as deduções declaradas.

4.6. CONCLUSÕES FINAIS E PEDIDOS.

4.6.1. Pelas razões acima expostas, requer o cancelamento do Auto de Infração, restabelecendo a dedução com as despesas médicas com tratamento da própria impugnante, referente aos profissionais médicos em referência.

A autoridade recorrida, ao examinar o pleito, decidiu pela procedência do lançamento, através do Acórdão-DRJ/SPOII nº 14.736, de 27/03/2006, às fls. 66/83, consubstanciado nas seguintes ementas:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: GLOSA. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Mantém-se a glosa de deduções de despesas médicas, não tendo o contribuinte logrado comprovar a efetividade dos pagamentos feitos e dos serviços prestados.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. GLOSA. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS INIDÔNEOS.

Considera-se definitivamente constituído o crédito tributário na esfera administrativa da matéria não contestada.



Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

Lançamento Procedente."

Devidamente cientificada dessa decisão em 05/07/2005, ingressa a contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 04/08/2005, onde reitera os argumentos apresentados na impugnação, aditando os seguintes pontos: 1) Apresenta extratos bancários que visam comprovar a movimentação bancária aos honorários médicos pagos; 2) Elabora minuciosa tabela de todos os recibos que estão sendo objeto de glosa e o valor dos saques efetuados nas suas contas bancárias; 3) Indica que pode-se verificar que os diversos saques em suas contas bancárias foram realizados para que pudesse fazer frente aos pagamentos dos honorários médicos.

É o Relatório.



Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

VOTO

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

No mérito o interessado argumenta pela plausibilidade dos recibos e das declarações dos profissionais para os quais a autoridade recorrida considerou oportuna a glosa das despesas médicas.

Para o deslinde da questão sobre a glosa de despesas médicas se faz necessário invocar a Lei nº 9.250, de 1995, verbis:

“Art. 8º - A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...).

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, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...).

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

(...).

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

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;

(...).

É lógico concluir, que a legislação de regência, acima transcrita, estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes. Sendo que esta dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CGC de quem os recebeu, podendo na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Como, também, é claro que a autoridade fiscal, em caso de dúvidas ou suspeição quanto à idoneidade da documentação apresentada, pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não são considerados como dedução pela legislação. Recibos, por si só, não autorizam a dedução de despesas, mormente quando sobre o contribuinte recai a acusação de utilização de documentos inidôneos.

Tendo em vista as dúvidas suscitadas acerca da autenticidade dos recibos de despesas médicas, caberia ao beneficiário do recibo provar que realmente efetuou o pagamento no valor nele constante, bem como o serviço prestado para que ficasse caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.



Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a serviços efetivamente recebidos e pagos ao prestador. O simples lançamento na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade lançadora.

Tendo em vista o art. 73, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, deixando a juízo da autoridade lançadora a iniciativa, esta agiu amparada em indícios de ocorrência de irregularidades nas deduções: o fato dos beneficiários dos pagamentos das despesas médicas não prestar esclarecimentos, ou não apresentar declaração de rendimentos compatíveis criam esses indícios.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o suplicante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas sim, o suplicante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento. Não se presta, por exemplo, a comprovar a efetividade de pagamento, a mera alegação de que o fez por meio de moeda em espécie.

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento desta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte à disponibilidade de simples recibos, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.



Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

Quanto à multa qualificada, como bem concluiu o fiscal autuante e a DRJ recorrida, verificando que o recibo era "frio", sem contraprestação de serviço, a contribuinte objetivou pagar indevidamente menos imposto, o que enseja a qualificação da multa.

Segundo o Termo de Verificação fiscal, os recibos do GRACIA MARIA HOSKEN SOARES não representam serviços realizados efetivamente. Neste sentido esses recibos eram utilizados com o intuito objetivo de reduzir o Imposto de Renda Devido.

No que se refere aos recibos de GRACIA MARIA HOSKEN SOARES, o próprio interessado reconheceu o mesmo, mediante o pagamento dessa parte do débito.

O presente recurso limita-se a combater a recusa na aceitação dos recibos oriundos da tomada de serviços médicos e odontológicos, referentes aos profissionais Leandra G. P. Zago e João C. Scalone.

Com esse intuito o interessado apresenta uma tabela as fls. 82/93, onde correlaciona suas disponibilidades, manifestada por saques de suas contas bancárias, com o montante de recibos que pagava.

Da análise do quadro percebe-se claramente que o montante de despesas médicas é inferior ao montante dos saques efetuados. Seguindo o argumento, observa-se por exemplo que no ano de 2001, de um total de R\$ 10.397,95 que foram sacados de sua conta quase 60 % foi exclusivamente destinado a custear as despesas médicas. Outro ponto que fragiliza o argumento do interessado e que os valores sacados nem sempre correspondem aos valores da despesa médica, sendo por muitas vezes inferior. Alguns saques ocorrem mais de 7 dias antes do efetivo dispêndio.

No meu entendimento a tabela não comprova a realização das despesas médicas. Serve quando muito para comprovar que o mesmo poderia ter disponibilidade para a realização das mesmas. Muito mais convincente, dado que os pagamentos foram realizados em dinheiro, seria demonstrar por laudos, pareceres os resultados dos serviços contratados.



Processo nº. : 10825.002733/2005-51
Acórdão nº. : 104-22.659

Tendo em vista a utilização de recibos inidôneos da profissional GRACIA MARIA HOSKEN SOARES, é oportuna a suspeita levantada contra o contribuinte de que o mesmo pode utilizar recibos como procedimento geral de redução de impostos. Nesse caso cabe a exigência que o contribuinte comprove com mais detalhes a natureza dos serviços médicos prestados.

Quanto à multa qualificada, como bem concluiu o fiscal autuante e a DRJ recorrida, verificando que o recibo era "frio", sem contraprestação de serviço, a contribuinte objetivou pagar indevidamente menos imposto, o que enseja a qualificação da multa.

Assim, com as presentes considerações e provas que dos autos consta, encaminho meu voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2007



ANTONIO LOPO MARTINEZ