



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

---

<b>Processo nº</b>	10850.002730/2005-19
<b>Recurso nº</b>	153.108 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex(s): 2000 e 2001
<b>Acórdão nº</b>	102-49.030
<b>Sessão de</b>	24 de abril de 2008
<b>Recorrente</b>	ITael JOÃO ODORICO MALASPINA ALMEIDA
<b>Recorrida</b>	7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

---

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

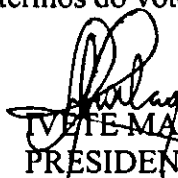
Exercício: 2000, 2001

IRPF - DESPESAS MÉDICAS - Tratamento realizado com profissional sumulado presume-se não realizado, exceto se o contribuinte provar, por meio de cópias de cheques, laudos, exames clínicos, receitas, etc que efetivamente se utilizou dos serviços profissionais objeto de dedução. Penalidade qualificada. Aplicação do artigo 173, I do CTN com relação ao prazo decadencial.

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 da Relatora.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
PRESIDENTE

  
SILVANA MANCINI KARAM  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 05 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Naury Fragoso Tanaka, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

## Relatório

O interessado acima indicado recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela instância administrativa “a quo”, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênha para adotar como RELATÓRIO do presente, relatório e voto da decisão recorrida, *in verbis*:

*“Em ação fiscal efetuada no contribuinte acima qualificado, foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 7.006,53 (sete mil, seis reais e cinquenta e três centavos), relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, nos anos-calendários 1999 e 2000, sendo R\$ 2.100,00 referentes ao imposto, R\$ 3.150,00 referentes à multa proporcional e R\$ 1.756,53 referentes aos juros de mora (calculados até 31/08/2005), consubstanciado no Auto de Infração às fls. 38/42. A autuação, referente a dedução indevida de despesas médicas, foi fundamentada na seguinte legislação : art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844/43; arts. 8º, inciso II, alínea “a” e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/95; arts. 73 e 80, do RIR/99.*

2. *O procedimento fiscal, que resultou na constituição do crédito tributário acima referido, encontra-se relatado no Termo de Constatação Fiscal (fls. 34/37), o qual, em resumo, nos dá conta do seguinte:*

*A presente ação fiscal foi motivada pelo fato de ter sido observado, nos últimos anos, um crescimento enorme nas despesas médicas concernentes às especialidades de Psicologia/Psicoterapia, Fisioterapia e Odontologia, sendo que se constatou, em apuração especial levada a efeito na DRF/São José do Rio Preto, que um grupo de profissionais médicos vem procedendo a um verdadeiro derramamento de recibos inidôneos na cidade de São José do Rio Preto e Região;*

*O fiscalizado foi intimado em 08/04/2005, por meio do Termo de Início de Fiscalização (fls. 11/12), a apresentar os recibos médicos originais das despesas médicas relacionadas em suas Declarações de Ajuste Anual dos anos-calendários 1999 e 2000, bem como comprovar os pagamentos das despesas médicas pleiteadas e a efetiva prestação de serviços pelos profissionais médicos referidos;*

*Em sua resposta, às fls. 14/22, o contribuinte limitou-se a informar que os pagamentos das despesas médicas relacionadas na intimação inicial foram feitos em moeda corrente, e que, devido a dívidas parceladas no banco, não fazia uso de cheques, apenas de cartão magnético;*

*Ressalta o Auditor Fiscal Autuante, entretanto, o seguinte: a) o contribuinte possuía, também, contas bancárias na Caixa Econômica Federal e no Banco Mercantil de São Paulo, o que não foi mencionado; b) quanto às cópias de fichas clínicas entregues, não trazem qualquer informação nova, podendo ser facilmente*

*preenchidas; c) as assinaturas apostas nestas fichas são totalmente diferentes das assinaturas dos recibos;*

*Informa, então, o Auditor Fiscal Autuante que, em procedimento fiscal levado a efeito junto aos profissionais emitentes dos recibos – Carlos Alberto Nacarato, CPF 051.795.758-26, e Humberto Giovanini Neto, CPF 888.336.908-49 –, constatou-se a inidoneidade dos recibos emitidos por ou em nome desses profissionais, o que os torna imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do IRPF, conforme está minuciosamente descrito à fl. 35 e cópias às fls. 31/33 e fls. 29/30;*

*Em face do exposto, concluiu o Auditor Fiscal Autuante que, efetivamente, o contribuinte fiscalizado não utilizou os serviços médicos dos profissionais acima citados, bem como não foram efetuados os pagamentos referentes às despesas médicas deduzidas, ficando, também, caracterizado o evidente intuito de fraude do fiscalizado, visando reduzir o imposto devido nos anos-calendários enfocados;*

*Foram, então, glosados os valores declarados como despesas médicas pagas aos profissionais, listados na tabela abaixo:*

<b>Ano-Calendário 1999</b>		
<b>Profissional</b>	<b>CPF</b>	<b>Valor Glosado (R\$)</b>
Carlos Alberto Nacarato	051.795.758-26	3.930,00
Humberto Giovanini Neto	888.336.908-49	2.070,00

<b>Ano-Calendário 2000</b>		
<b>Profissional</b>	<b>CPF</b>	<b>Valor Glosado (R\$)</b>
Humberto Giovanini Neto	888.336.908-49	8.000,00

*Foi constituído o crédito tributário por meio do lançamento de ofício, lavrando-se o Auto de Infração, onde foi apurado o imposto devido decorrente das glosas das despesas médicas declaradas e não-comprovadas, aplicando-se a multa qualificada prevista no art. 957, do RIR/99, além da formalização de Representação Fiscal para Fins Penais (processo administrativo nº 10850.002731/2005-55, anexado ao presente).*

3. O Auto de Infração foi lavrado em 28/09/2005, tendo o contribuinte dele tomado ciência por via postal em 25/10/2005, conforme faz prova o Aviso de Recebimento anexado à fl. 47. Inconformado, ingressou com a impugnação (fls. 48/63) em 24/11/2005, alegando, em resumo, o que se segue:

3.1 inicialmente, o impugnante afirma que suas declarações de renda estão embasadas em recibos fornecidos por profissionais liberais, ou seja, recibos referentes a tratamento odontológico e médico, relativos ao ano-calendário 1999, e tratamento odontológico, relativo ao ano 2000, recibos estes que se referem a serviços efetivamente prestados a ele e seus dependentes;

3.2 quanto às afirmações feitas pelo Auditor Fiscal – que ele, recorrente, omitiu que possuía contas na Caixa Econômica Federal e

*no Banco Mercantil de São Paulo, que as fichas clínicas apresentadas podem ser facilmente preenchidas, que as assinaturas nestas fichas diferem das dos recibos –, argumenta o impugnante o seguinte: conforme a declaração do Banco Nossa Caixa, anexada à impugnação, os documentos e afirmativa do impugnante são verdadeiras; trata-se de assunto pessoal, não conexo à suposta infração, visto que sua conta na Caixa Econômica Federal era movimentada somente com cartão magnético e a conta no Banco Mercantil, embora tivesse talão de cheques, não tinha fundos para movimentação;*

*3.3 não há, assim, nenhuma infração administrativa, conforme notícia o Auto de Infração, por haverem os profissionais liberais de que se serviu incorrido em possíveis ilegalidades;*

*3.4 do confronto entre o AR datado de 04/05/05, data em que foi atendida a solicitação fiscal, e o Termo de Constatação, fl. 01, item 03, conclui-se que o agente fiscalizador elaborou o Termo de Constatação Fiscal antes que os referidos documentos fossem postados, pois o agente alude a resposta do recorrente como efetivada em 08/04/2005, havendo uma completa dissonância entre as conclusões do agente e a realidade fática que milita em favor do recorrente;*

*3.5 o tratamento médico da dependente do recorrente foi feito no Hospital Maternidade Nossa Senhora das Graças, em São José do Rio Preto, hospital este que se encontra fechado há muito tempo, o que tem impossibilitado o recorrente de apresentar mais documentos comprobatórios do serviço médico prestado;*

*3.6 quanto ao direito, argumenta o impugnante que nenhuma penalidade deve ser imposta ao administrado sem embasamento legal e sem o respectivo ato administrativo indicador da infração, e, no caso, tem-se o Auto de Infração n.º 0810700/00339/05 e Termo de Constatação Fiscal n.º 0810700.2005.00339, que se prestam a esta finalidade;*

*3.7 como ato administrativo punitivo, os sobreditos Auto de Infração e Termo Fiscal devem conter os seguintes requisitos: competência, finalidade, forma, motivo e objeto, sendo que, no caso, o motivo e o objeto estão ausentes, impingindo ao recorrente uma penalidade pecuniária indevida;*

*3.8 o Auto de Infração e o respectivo Termo de Constatação Fiscal padecem de vícios insanáveis, pois o agente fiscalizador, ao atribuir a suposta infração ao recorrente, fundamentou que este, “em tese”, não utilizou os serviços dos profissionais liberais; e prossegue o impugnante, in verbis (fl. 51): “Ora, em tese significa talvez, acho que sim ou acho que não, de acordo com o que se supõe em princípio ou em teoria, enfim significa uma suposição. Pergunta-se: Esta assertiva lacunosa e abstrata, consubstanciada numa suposição do agente fiscalizador, pode servir de embasamento ou prova para impingir a penalidade de multa ao recorrente? Ademais, é bom lembrar que a Constituição Federal exige fundamentação em todos os atos, especialmente o de natureza punitiva, como o caso em exame”;*

3.9 *argumenta o impugnante que a ação fiscalizadora foi feita por amostragem, indicando uma verificação imperfeita na documentação referente ao recorrente, o que culminou em sua punição indevida;*

3.10 *afirma, ainda, que há um vício crasso e imperdoável no Termo de Constatação Fiscal, pois o agente fiscalizador considerou o Dr. Carlos Alberto Nacarato, médico, como cirurgião dentista e emitente de recibos odontológicos, o que não é verdadeiro, indicando que os as declarações de rendimentos e demais documentos encaminhados em 04/05/2005 não foram devidamente analisados, havendo, assim, nulidade do Auto de Infração;*

3.11 *“no Direito Administrativo, não é cabível a responsabilidade objetiva ou a aplicação de penalidade por interpretação extensiva de norma, bem como o recorrente não pode ser punido por transcendência de culpa, ou seja, se os profissionais liberais que lhe prestaram serviços e foram pagos, não cumpriram com as suas obrigações junto à Receita Federal, este recorrente não pode ser penalizado por erro ou infração de outrem, pois o agente fiscalizador, ao incluir os profissionais liberais, supostamente infratores, também incluiu o recorrente como infrator, quando este na verdade foi apenas beneficiário da prestação de serviços”;*

3.12 *o impugnante conclui, então, sua defesa, requerendo que sejam ratificadas suas declarações de renda dos anos de 1999 e 2000, com análise acurada e minudente de todos os documentos que as compõem, e que seja julgado improcedente o presente Auto de Infração, seguido do seu arquivamento.*

#### VOTO

*Trata o presente processo de impugnação ao lançamento de ofício decorrente da glosa de dedução de despesas médicas pleiteadas nas Declarações de Ajuste Anual referentes aos anos-calendários 1999 e 2000. Transcrevemos, a seguir, os dispositivos legais que regulam a matéria.*

5. *A dedução de despesas médicas tem previsão legal no art. 8º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.250/95, consolidado no art. 80 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), que assim 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, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a”).*

*§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):*

*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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*

*IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro; (...)" (grifamos)*

6. O artigo 73, e § 1º, também do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), por sua vez, 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, § 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) (...)*

7. Inicialmente, conforme se vê no "Termo de Início de Fiscalização – Termo nº 01", às fls. 11/12, o Auditor Fiscal Autuante intimou o impugnante a apresentar originais dos comprovantes de despesas médicas, constantes de suas Declarações de Ajuste Anual referentes aos anos-calendários 1999 e 2000, e a comprovar, mediante documentos hábeis e idôneos, tanto o pagamento pelos serviços prestados, como a efetividade da prestação de tais serviços.

8. É de se destacar que as despesas médicas declaradas pelo impugnante, e que foram objeto de dedução no cálculo do imposto devido, são referentes aos profissionais médicos Carlos Alberto Nacarato, CPF 051.795.758-26, e Humberto Giovanini Neto, CPF 888.336.908-49. Em procedimentos fiscais levados a efeito previamente pela Receita Federal, concluiu-se que: a) quanto ao profissional Carlos Alberto Nacarato: todos os recibos emitidos em nome deste profissional no período 01/01/1997 a 17/05/2002 são inidôneos para todos os efeitos tributários, haja vista serem ideologicamente falsos e, portanto, imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física a qualquer usuário dos mesmos, tendo em vista o contido na

*Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz (processo administrativo n.º 10850.001190/2002-03), conforme Ato Declaratório Executivo n.º 80, às fls. 31/33; b) quanto ao profissional Humberto Giovanini Neto: também os recibos emitidos em nome deste profissional no período 01/01/1997 a 31/12/2000 foram declarados inidôneos para todos os efeitos tributários, conforme Súmula contida no processo n.º 10850.000135/2002-98 e Ato Declaratório Executivo n.º 3, às fls. 29/30.*

9. *Em resposta às intimações fiscais, o impugnante apresentou, tão-somente, à Fiscalização: a) em relação ao ano-calendário 1999: 06 (seis) recibos (fls. 21/22) emitidos por ou em nome do citado Dr. Carlos Alberto Nacarato, referentes a tratamento médico; 03 (três) recibos (fl. 20) emitidos por ou em nome do citado Dr. Humberto Giovanini Neto, referentes a tratamento odontológico; b) em relação ao ano-calendário 2000: 09 (nove) recibos (fls. 17/19) em nome de Humberto Giovanini Neto. Também, foram apresentadas cópias de 03 (três) fichas odontológicas (fl. 16).*

10. *Consideradas pelo Auditor Fiscal Autuante como não suficientemente comprovadas, as despesas, alegadamente efetuadas com os profissionais médicos supracitados, foram glosadas, procedendo-se, então, ao correspondente lançamento de ofício.*

11. *O impugnante insurge-se contra a autuação, argumentando, em suma, que suas declarações de renda estão suportadas em recibos emitidos pelos profissionais liberais, recibos estes que se referem a serviços efetivamente prestados a ele e seus familiares.*

12. *Entretanto, à luz dos dispositivos legais citados nos parágrafos 5 e 6 acima, cabe ao contribuinte, que pleiteia deduções referentes a pagamentos efetuados a título de despesas médicas, comprovar que realmente efetuou tais pagamentos para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução. Note-se que, nesse sentido, tanto o caput do art. 80, quanto os incisos I a III do § 1º, do RIR/99, acima reproduzido, referem-se a "pagamentos".*

13. *A respeito do onus probandi, é oportuno citar o que dispõe o Código de Processo Civil, art. 333:*

*"Art. 333 O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*(...)."*

14. *Como se vê, cabe ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em suas declarações de*

*rendimentos, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco. Prova que deve estar amparada em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar o que foi declarado.*

15. *Em princípio, os recibos fornecidos por profissionais médicos legalmente habilitados podem ser admitidos como prova da prestação dos serviços médicos declarados. Entretanto, havendo dúvida quanto à idoneidade dos documentos apresentados, deve o Fisco solicitar provas da efetividade dos pagamentos mediante a apresentação de cópias de cheques bancários, transferências eletrônicas bancárias, etc, bem como provas da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.*

16. *No sentido acima, existe o respaldo de muitos acórdãos do Conselho de Contribuintes. Reproduzimos, abaixo, como exemplo, algumas ementas:*

*"IRPF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, mormente quando o contribuinte não carrou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados (Ac. 1º CC 102-44154/2000).*

*IRPF – DESPESAS MÉDICAS/ODONTOLÓGICAS – GLOSA – Não logrando o contribuinte comprovar através de documentação hábil, a efetivação das despesas médicas/odontológicas, e respectivos pagamentos, lícito é a glosa do valor deduzido a esse título na declaração de rendimentos (Ac. 1º CC 104-16830/1999).*

*IRPF – DEDUÇÕES – Poderão ser deduzidas as despesas médicas/odontológicas, doações e de instrução do contribuinte e seus dependentes, desde que devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea, não alcançando as despesas que não se enquadram no conceito de despesas não dedutíveis (Ac. 1º CC 102-43402/1998).*

*COMPROVAÇÃO – Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento. (Ac. CSRF/01-1.458/92 – DO 19/01/95)."*

17. *Como dito acima, há de se considerar no caso presente que o impugnante lançou como despesas dedutíveis os pagamentos alegadamente efetuados aos profissionais médicos Carlos Alberto Nacarato e Humberto Giovanini Neto, os quais, investigados previamente pela Receita Federal, acabaram por ser sumulados pela*

*Autoridade Tributária em virtude da emissão massiva de documentos ideologicamente falsos em seus nomes, conforme está registrado, respectivamente, no Ato Declaratório Executivo n.º 80, de 27 de maio de 2002 (cópia às fls. 32/33), e Ato Declaratório Executivo n.º 3, de 27 de fevereiro de 2002 (cópia à fl. 30) – situação esta que torna os recibos inábeis e inidôneos para todos os efeitos tributários. Em vista da presunção de inidoneidade dos recibos emitidos em nome dos supraqualificados profissionais, cabe ao contribuinte usuário de tais recibos comprovar que os pagamentos pelos alegados serviços realmente ocorreram, não sendo suficiente a mera exibição de recibos.*

18. *A situação acima descrita não implica, a priori, que os alegados tratamentos não ocorreram. Porém, estabelecida a presunção de inidoneidade dos recibos emitidos em nome dos supraqualificados Carlos Alberto Nacarato e Humberto Giovanini Neto, cabe necessariamente ao impugnante o ônus de provar a efetiva realização dos tratamentos e dos correspondentes pagamentos. Os recibos apresentados, presumidamente inábeis e inidôneos, não são prova suficiente para tal. Se, como alega o impugnante, os pagamentos foram feitos em moeda corrente – o que é de se estranhar tendo em vista os altos valores dos recibos apresentados – pode ele, impugnante, se utilizar de outros meios para comprovar que tinha a posse do dinheiro. Por exemplo, uma vez que era correntista em três instituições bancárias – Banco Nossa Caixa, Caixa Econômica Federal e Banco Mercantil do Estado de São Paulo –, por meio da apresentação de extratos bancários que demonstrem saques coincidentes em data e valor com os alegados pagamentos.*

19. *Quanto à argumentação de que o Auditor Fiscal Autuante elaborou o “Termo de Constatação Fiscal” (às fls. 34/37) antes do recebimento dos documentos solicitados na intimação fiscal, vemos que o impugnante se equivoca. Do exame do referido Termo de Constatação Fiscal, constata-se que este foi elaborado em 28/09/2005, mesma data da lavratura do Auto de Infração (fls. 38/42), ou seja, ao final do procedimento de fiscalização. A data “08/04/2005”, apontada pelo impugnante, foi inserida no Termo (à fl. 34 do processo, item 3) por erro de redação do Auditor Fiscal, e em nada afeta a situação fática em análise. Registre-se, aliás, que, da leitura do Termo de Constatação Fiscal, percebe-se claramente que a Autoridade Autuante recebeu e analisou os documentos enviados pelo impugnante.*

20. *Da mesma forma, improcede a afirmação do impugnante de que faltaram “motivo” e “objeto” para o lançamento de ofício ora em análise. Conforme ensina a jurista Maria Sylvia Zanella di Pietro (“in” Direito Administrativo, 14ª ed., São Paulo, Atlas, 2002, p. 202), “motivo é o pressuposto de fato e de direito que serve de fundamento ao ato administrativo”. O pressuposto de direito é o dispositivo legal em que se apóia o ato, dispositivo este que, no caso, foi corretamente descrito pelo Auditor Fiscal no Auto de Infração. Quanto ao pressuposto fático, está claramente descrito pela Autoridade Lançadora no já citado Termo de Constatação Fiscal, qual seja, a não-comprovação da efetiva realização dos serviços médicos e correspondentes pagamentos, como já visto.*

21. Quanto ao “objeto”, outro elemento do ato administrativo dado como ausente pelo impugnante, Maria Sylvia Zanella di Pietro, na mesma obra, à p. 198, preleciona que “objeto ou conteúdo é o efeito jurídico imediato que o ato produz”. Equivoca-se aqui, também, o impugnante, pois o lançamento de ofício, uma vez dado ao conhecimento do sujeito passivo, formaliza o crédito tributário correspondente à infração fiscal apurada, o qual passa a ser exigível. Foi o que ocorreu no caso em tela. E, usando as palavras da Ilustre Jurista, tem-se que, no caso, o objeto é lícito (conforme à lei), possível (realizável no mundo dos fatos e do direito), certo (definido quanto ao destinatário, aos efeitos, ao tempo e ao lugar), e moral (em consonância com os padrões comuns de comportamento, aceitos como corretos, justos, éticos).

22. Também, o argumento de que o Auto de Infração e o Termo de Constatação padecem de vício insanável, devido ao fato do Auditor Fiscal Autuante ter escrito a expressão “em tese” no item 5 do Termo de Constatação Fiscal, à fl. 35 do processo, é improcedente, uma vez que a situação descrita no citado Termo Fiscal demonstra claramente a concretude da não comprovação dos serviços médicos e pagamentos. A simples inserção de tal expressão – “em tese” – não tem o condão de afastar a realidade dos fatos apurados no procedimento fiscal.

23. Ainda, descabe razão ao impugnante quando afirma que a expressão “por amostragem”, inserida no Termo de Encerramento, à fl. 43, indica uma verificação imperfeita na documentação apresentada, o que culminaria, em seu entender, em uma punição indevida. Como explanado no próprio Termo de Encerramento, a verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao imposto de renda da pessoa física nos anos-calendários enfocados cingiu-se à verificação da regularidade das deduções relativas às despesas médicas declaradas, e é neste sentido que deve ser entendida a expressão “por amostragem”. E como visto amplamente acima, a verificação da regularidade das despesas médicas foi efetuada corretamente, com o grau de detalhamento necessário ao trabalho. Não há, assim, reparos a serem feitos ao procedimento da Fiscalização.

24. Por fim, nem se pode alegar a nulidade do presente lançamento, uma vez que não ocorreram os pressupostos do artigo 59, do Decreto nº 70.235/1.972, abaixo transcrito:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

25. No presente processo, todos os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal – servidor competente para tal lavratura –, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos esses atos, no decorrer da fiscalização, conforme

*designação pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização n.º 08.1.07.00-2005-00339-6.*

26. *Especificamente com relação ao Auto de Infração, há de se constatar, de sua análise às fls. 38/42, que todos os requisitos previstos no artigo 10, do Decreto 70.235/1.972, abaixo transcrito, também foram plenamente observados quando de sua lavratura.*

*“Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”*

27. *Pelo exposto, tem-se, portanto, que a Autoridade Tributária Autuante agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, não tendo como prosperar as alegações de nulidade do lançamento.*

28. *Em vista de todo o exposto, dada a falta de comprovação dos serviços e dos pagamentos correspondentes, concluímos que está correto o procedimento fiscal que glosou as deduções de despesas médicas pleiteadas nas Declarações de Ajuste Anual dos anos-calendários 1999 e 2000, referentes aos profissionais médicos identificados no processo presente.*

29. *Assim sendo, VOTO pela PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO, mantendo integralmente o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de fls. 38 a 42.”*

No Recurso Voluntário, em suma, o interessado ratifica as razões já expostas.

É o relatório. /

## Voto

### Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso deve ser conhecido eis que apresentado tempestivamente e conforme os pressupostos de admissibilidade.

ITAEI JOÃO ODORICO MALASPINA ALMEIDA recorre a este Conselho, inconformado com a decisão da DRJ em São Paulo- SP, que manteve integralmente o auto de infração lavrado em 28.09.2005.

Inicialmente, o contribuinte manifesta sua estranheza por ter sido objeto de fiscalização após mais de 5 (cinco) anos decorridos do ano- base, embora não alegue explicitamente decadência.

Ocorre que o interessado foi apenado com multa qualificada e foi objeto de representação fiscal para fins penais, o que desloca o prazo decadencial para o art. 173, I, do CTN, donde os anos-calendário de 1999 e 2000 poderiam, como de fato foram, ser fiscalizados.

A matéria discutida nos autos é uma questão de fato e não de direito e, durante todo o processo, o interessado não logrou provar que realmente ficou sob os cuidados do médico ortopedista ou do dentista que forneceram os recibos objeto de dedução nos anos-calendário de 1999 e 2000.

O que agrava a situação é que ambos os profissionais, os únicos de quem o contribuinte se serviu nos citados dois anos, foram objeto de súmula declarando os recibos por eles emitidos como ineficazes.

O pagamento foi feito em dinheiro e não foi juntada nenhuma prova de tratamento (laudos, receitas, descrição das moléstias, etc), exceto uma ficha do dentista que é um plano financeiro de pagamento e duas ou três radiografias dentárias (apenas à representação fiscal para fins penais) que não conferem, nas circunstâncias, segurança para excluir a glosa fiscal praticada. Em consequência, também com relação à penalidade aplicada, há que se manter a qualificação, posto que os documentos apresentados não conferem a possibilidade de afastar a presunção decorrente da súmula imposta aos profissionais.

Face ao que foi exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 24 de abril de 2008.



SILVANA MANCINI KARAM