



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Recurso nº. : 151.510
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001 a 2003
Recorrente : MAXWELL JORGE DE OLIVEIRA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 08 de novembro de 2007
Acórdão nº. : 104-22.840

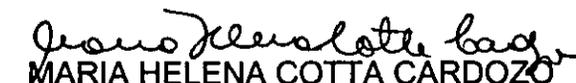
DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesa médica depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte e, à luz do artigo 29, do Decreto nº 70.235, de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Cabível a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas cuja prestação de serviços não foi comprovada.

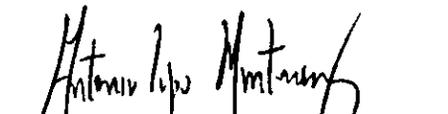
Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAXWELL JORGE DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes (Suplente convocada) votou pelas conclusões.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


ANTONIO LOPO MARTINEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 DEZ 2007

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

Recurso nº. : 151.510
Recorrente : MAXWELL JORGE DE OLIVEIRA

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração (fls. 806/899) lavrado contra MAXWELL JORGE DE OLIVEIRA, CPF/MF nº 585.565.080-49, para exigir crédito tributário de IRPF, no montante de R\$ 14.533,22 (quatorze mil, quinhentos e trinta e três reais e vinte e dois centavos), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescida de multa de ofício de 75% ou 150%, conforme o caso, e dos encargos legais devidos à época do pagamento, referente a infrações apuradas nos anos-calendário 2000 a 2002.

Em consulta à "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)", às folhas 807 a 809, e ao Termo de Verificação Fiscal, às folhas 768 a 801, verifica-se que a autuação originou-se de:

a) Omissão de rendimentos recebidos do Instituto de Previdência do Estado de Santa Catarina - IPESC, no ano-calendário 2000- Intimado regularmente às fls. 3 e 4 a comprovar a efetividade dos pagamentos e o recebimento dos serviços prestados por alguns profissionais, o fiscalizado não logrou fazê-lo ou o fez de forma parcial conforme informação em DIRF, apresentada pela fonte pagadora, no valor de R\$ 434,00;

b) Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, nos anos-calendário 2001 e 2002, no montante de R\$ 300,00, conforme informações dos pacientes do contribuinte.

c) Glosa da dedução indevida de despesas médicas, nos anos-calendário 2000 a 2002, por falta de comprovação. A autoridade fiscal afirma que os recibos não comprovam se efetivamente houve pagamento a serviços prestados ao contribuinte ou seus dependentes. Ao intimar os beneficiários de despesas médicas, a autuante concluiu não serem cabíveis as deduções pleiteadas por falta de comprovação;

MÍNISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

d) Glosa da dedução indevida de despesas de livro-caixa, nos anos-calendário 2000 a 2002, por falta de comprovação ou por divergência à disposição de lei.

A autoridade lançadora aplicou a multa de 75% para a omissão de rendimentos e a dedução indevida de despesas de livro-caixa. Para a dedução de despesas médicas glosadas foi aplicada a multa de 150%, fundamentado (v. folhas 796 a 798).

Intimada da exigência, o interessado apresentou em 07/10/2005, impugnação de fls. 811/825. As suas razões de defesa estão fielmente sintetizadas no relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto, nessa parte (fls. 897/899):

"1. Da nulidade do lançamento (folhas 815 a 823):

O contribuinte requer o cancelamento/anulação do auto de infração - MPF No. 0920200/00108/04, pela insubsistência ante aos vícios no procedimento de fiscalização. Além da infringência aos princípios da igualdade, legalidade, livre exercício de qualquer trabalho, devido processo legal, contraditório e ampla defesa, o impugnante alega ilegalidade e desvio de poder decorrentes da inobservância dos princípios da razoabilidade e legalidade.

Fundamenta sua defesa, afirmando que o auto de infração impugnado, não apresenta motivação nem fundamentação para exigência do tributo, não havendo demonstração específica de irregularidade, o que prejudicaria a ampla defesa. Além disso, o impugnante afirma que a autoridade lançadora concede valor diferenciado às provas apresentadas pelo impugnante e por particulares.

Transcrevendo ensinamentos acerca do princípio da verdade material, o autuado repete a argumentação de que não consta dos autos a identificação, de forma precisa e clara, do dispositivo infringido da legislação vigente, ante as provas apresentadas nos autos.

Por conseguinte, com base na teoria do abuso de direito, o contribuinte afirma que se impõe a desconstituição total do auto de infração face à ilegalidade do ato que lhe deu origem.

Por fim, sob o título "Da Necessária Aplicação In Casu do Princípio In Dúbio Contra Fiscum", o contribuinte destaca que, em análise à legislação vigente, não há segurança suficiente para a manutenção do lançamento, nem que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

seja em respeito aos Princípios do "in dubio contra fiscum", da razoabilidade e da proporcionalidade.

2. Da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (folhas 811 a 812):

No caso de não se acatar pedido de nulidade do lançamento, o impugnante discorda da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas. Alega que as pessoas que relaciona não foram suas pacientes, nem nos hospitais em que atua nem em seu consultório.

A despeito de as pessoas informarem que efetuaram pagamentos ao contribuinte, juntando os recibos que comprovam as despesas, o autuado contesta a assinatura destes documentos.

3. Das deduções da base de cálculo pleiteadas indevidamente - despesas médicas e despesas de livro-caixa (folhas 812 a 815):

Neste tópico, o contribuinte requer o reconhecimento da validade dos recibos apresentados, a fim de anular os valores glosados a título de despesas médicas e despesas de livro-caixa.

Especificamente em relação às despesas médicas, o contribuinte afirma que os profissionais intimados pela autoridade fiscal reconheceram os serviços prestados. Desta forma, pleiteia o reconhecimento da validade dos recibos, sob pena de se estar dando tratamento diferenciado entre contribuintes.

Ressalta o impugnante que uma das formas de prova de quitação de obrigações entre particulares é a emissão de recibo, os quais foram devidamente apresentados. Além disso, em seu entender, o preenchimento dos recibos satisfaz as exigências legais, por ser possível reconhecer quem está pagando, recebendo, qual o serviço prestado e o local de pagamentos, inclusive com identificação dos profissionais.

No que concerne às despesas de livro-caixa o impugnante esclarece inicialmente que divide as despesas de consultório com outra profissional.

Por conseguinte afirma, à folha 815:

o que se observa, é que não está sendo considerado o pagamento realizado por boleto bancário, quando a Sra. Fiscal passa a exigir apresentação de nota fiscal, o que precisa ser revisto, pois os valores declarados foram confirmados. Também, existe distinção entre a forma de pagamento - por boleto bancário - e documento de cupom fiscal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

Ainda, em alguns casos o pagamento é realizado em favor da pessoa jurídica e a escrituração fora realizada indicando o nome fantasia, o que por simples diligência se confirma, bem como com os documentos que ora se apresenta.

4. Da multa excessiva (folha 823):

Ao discordar da multa de ofício, o contribuinte alega que a Secretaria da Receita Federal não teve prejuízo, pois todas as obrigações foram respeitadas, não sendo devida nenhuma importância a título de tributo (principal, multa ou juros).

Além disso, afirma que a cobrança da multa de ofício em 150% não é proporcional nem razoável, sendo uma maneira indireta de afronta ao princípio constitucional do confisco.

5. Dos juros (folha 824):

o contribuinte contrapõe-se também aos juros aplicados (Selic), argüindo, em síntese, que estes superam a taxa máxima de 1 % ao mês, prevista no parágrafo 1º. do artigo 161 do Código Tributário Nacional.

Examinando tais argumentos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo, por intermédio da sua 4ª Turma, à unanimidade de votos, no acórdão nº 7.331, de 24.02.2006, considerou o lançamento parcialmente procedente, nos termos do seguinte acórdão:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

Ementa: PRELIMINAR - PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE - Constatado que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência, não tendo sido praticado qualquer ato com preterição do direito de defesa e presentes os elementos de que necessita o contribuinte para elaborar suas contra-razões de mérito juntados aos autos, fica de todo afastada a hipótese de nulidade do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF
Ano-calendário: 2001, 2002.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

Ementa: RENDIMENTOS OMITIDOS - TRATAMENTO FISCAL - Os rendimentos comprovadamente omitidos na declaração de ajuste, detectados em procedimentos de ofício, serão adicionados à base de cálculo declarada para efeito de cálculo do imposto devido.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física -IRPF
Ano-calendário: 2000, 2001,2002.

Ementa: DESPESAS MÉDICAS - DEDUTIBILIDADE - Somente as despesas médicas pagas pelo contribuinte, relativas ao seu próprio tratamento ou de seus dependentes devidamente comprovadas são dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual. Quando restar dúvida fundamentada quanto à efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento de despesas médicas, da qual o contribuinte apresenta à autoridade fiscal apenas recibos de pagamentos, a esse contribuinte compete apresentar outros elementos de prova da dedutibilidade da despesa pleiteada.

LIVRO CAIXA - DESPESAS NECESSÁRIAS À PERCEPÇÃO DOS RENDIMENTOS E À MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA - O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir todas as despesas previstas na legislação como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 2000,2001,2002.

Ementa: ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE - INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO - As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

MULTA DE OFÍCIO - INCIDÊNCIA - Sobre os créditos tributários apurados em procedimento conduzido ex officio pela autoridade fiscal aplica-se as multas de ofício previstas na legislação tributária. Naqueles casos em que, no procedimento de ofício, resta constatado que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude é aplicável a multa qualificada de 150%.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa SELIC tem previsão em lei, não estando,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

portanto, em desacordo com o disposto no § 1º. do art. 161, do CTN.

DECISÕES JUDICIAIS - EFEITOS - É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à disposição literal de lei, quando não comprovado que o contribuinte figurou como parte na referida ação judicial.

Lançamento Procedente em Parte”.

No que toca particularmente as despesas médicas, a decisão da autoridade recorrida, indica que:

a) Em análise aos documentos, a autoridade fiscal concluiu por não acatar os recibos apresentados pelo contribuinte, por não conterem todos os elementos determinados por lei, como: especificação do tratamento com saúde; falta de identificação do beneficiário do serviço (paciente); falta de indicação do tipo de despesa; falta do endereço dos profissionais emitentes dos recibos e prova idônea do pagamento efetivo. A autoridade lançadora ressalta que, ainda que os profissionais não estejam obrigados a especificar a patologia tratada, caberia ao contribuinte comprovar que as despesas pleiteadas se enquadram no conceito de despesas médicas dedutíveis.

b) Especificamente em relação aos recibos emitidos por Daniela Fischer da Silveira Lobo Cicogna, José Aluisio Vieira, Djalma Mário Vieira, Aidê da Costa Pereira Fontoura, José Augusto dos Santos e Hospital e Maternidade Jaraguá (Comunidade Evangélica Luterana de Jaraguá do Sul) a autoridade lançadora, após intimação aos profissionais e à instituição, fundamenta individualmente a glosa das despesas médicas (v. relato às folhas 777 a 789);

c) Com base na revisão restou sem comprovação os seguintes recibos:

Ano-calendário	Despesas declaradas	Despesas glosadas	Despesas Comprovadas	Glosas mantidas
2000	23.316,05	21.169,40	990,00	20.179,40
2001	15.679,09	13.006,92	0,00	13.006,92
2002	13.954,28	10.812,27	0,00	10.812,27
Total	52.949,42	44.988,59	990,00	43.998,59

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

Intimada dessa decisão em 28.03.2006, por AR (fls. 924), o Contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário em 27.04.2006 (fls. 927/949), aduzindo, basicamente as mesmas razões da impugnação:

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

VOTO

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade, pois está acompanhado do arrolamento de bens. Assim, dele tomo conhecimento.

Preliminar da nulidade do lançamento.

Da análise dos autos constata-se que o procedimento foi realizado observando os preceitos estabelecidos pelas normas em vigor. Não havendo qualquer vício que comprometesse a validade do referido lançamento. Não cabe igualmente a argumentação que ocorreu o cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que em sua impugnação e recurso lhe foi propiciada a oportunidade de apresentar provas para elidir o lançamento.

Diante dos elementos constantes nos autos é de se rejeitar a preliminar de nulidade.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

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;

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

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.

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 precitado 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 médica 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,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

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.

A autoridade recorrida apreciou, individualizadamente, cada um dos profissionais glosados, apresentado amplas evidências que se voltam contra a inidoneidade dos recibos e declarações prestadas. Por entender, oportunas adoto as mesmas razões.

Da Profissional Daniela Fischer

"c) Em relação à profissional Daniela Fischer da Silveira Lobo Cicogna, CPF nº 016.143.149-69, a autoridade fundamenta a glosa das despesas médicas no montante de R\$ 3.130,00, relativas ao ano-calendário 2002, em síntese, porque a intimada:

- somente fez prova de que é graduada em Fisioterapia e inscrita no respectivo Conselho Regional (folhas 402 a 407);
- alega ter atendido o contribuinte na residência do mesmo, porém não comprova os pagamentos de anuidades do Conselho Regional de Fisioterapia e Terapia Ocupacional - Crefito, do Imposto sobre a Prestação de Serviços - ISS e da taxa de Licença para Localização e Permanência no Local que deveriam ter sido efetuados no ano-calendário 2002, conforme legislação federal e municipal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

- transgrediu legislação federal que condiciona o pagamento de anuidade ao conselho para a legitimidade do exercício da profissão. Em segunda intimação, na qual a autuante solicita comprovação de que seu registro no conselho encontrava-se ativo no ano de 2002, a intimada apresentou declaração do Crefito (folhas 656 a 659), datada de 07 de junho de 2005, informando que a mesma encontra-se em regularidade pecuniária, com pleno direito do exercício profissional, sem qualquer referência acerca da situação da profissional em 2002. Diante dos documentos apresentados, a autoridade fiscal concluiu que a profissional regularizou sua situação junto ao conselho profissional, relativo ao período de 2002 a 2005, somente após receber o Termo de Intimação Fiscal, ou seja, em julho de 2005;
- não apresenta comprovação de qualquer despesa para executar seu trabalho, sequer a de combustível para se deslocar da cidade onde reside (Joinville) ao domicílio do contribuinte (Jaraguá do Sul), telefone, roupa específica, acessórios;
- declarou rendimentos no ano-calendário 2002, no valor igual ao total dos rendimentos recebidos de pessoas físicas encontrado no sistema Dossiê Integrado a Receita Federal (folhas 669 a 671), sendo que o montante de seus rendimentos declarados, após a dedução de 20% de desconto simplificado, estão isentos do IRPF;
- declarou rendimentos recebidos de apenas quatro pacientes, todos com a profissão de médico, cujos valores individuais variam de R\$ 2.170,00 a R\$ 7.500,00, sendo os quatro pacientes obrigados à apresentação da DIRPF/2003.
- emitiu recibos em feriado nacional, sexta-feira da paixão (folha 63);
- declarou que os pagamentos recebidos incluíam atendimento de "massoterapia e exercícios", sem que houvesse nos autos outras provas que justificassem este tipo de atendimento."

Do Profissional José Aluisio Vieira

"Após intimar o emitente dos recibos de despesas médicas, José Aluisio Vieira, no montante de R\$ 3.500,00, relativo ao ano-calendário 2002, a autoridade fiscal conclui que:

- apesar de o médico ser cooperado da UNIMED, plano de saúde do qual o contribuinte fiscalizado é beneficiário, teria cobrado R\$ 3.500,00 por consultas particulares do mesmo, durante o ano de 2002;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

- o médico alega não possuir funcionários ou despesas para exercício da profissão, já que trabalha no Centro de Treinamento de Doenças Renais de Joinville (folhas 410 e 502);
- os recibos datados no ano-calendário 2002 totalizaram apenas R\$ 3.300,00, pois um dos recibos foi datado em 20 de abril de 2004 (folha 68);
- quatro recibos foram emitidos aos domingos (folhas 69 a 71);
- a funcionária que preencheu os recibos não trabalha aos domingos. Intimado a fornecer;
- nome e o endereço da pessoa que havia preenchido os recibos, o profissional informa o nome de Luciane Goulart da Silva Graf, supostamente funcionária do Centro de Doenças Renais de Joinville SC Ltda.. Após intimar o Centro de Tratamento, a autoridade fiscal constatou que Luciane Goulart da Silva Graf era funcionária da Fundação de Amparo a Pesquisa em Enfermidades Renais e Metabólicas Pró Rim de Santa Catarina (CNPJ nº 79.361.127/0001-96) (v. folhas 642-644 e 710-712). Ao intimar a empregadora (Fundação) a apresentar os cartões, ponto da funcionária, a autoridade fiscal comprovou que a emitente dos recibos não trabalha aos domingos, (folhas 722 e 735);
- no caso de os recibos terem sido emitidos em datas posteriores, o que justificaria os equívocos, não haveria motivo para a funcionária utilizar canetas diferentes;
- o contribuinte não exerceu de forma legítima sua profissão pois não comprovou o recolhimento de ISS e TLL devidos no ano-calendário 2002 nem apresentou alvará de localização exclusivamente seu, uma vez que emitiu recibos como pessoa física autônoma, ainda que tenha utilizado as dependências do Centro de Tratamento de Doenças Renais."

Do Profissional Djalma Mário Vieira:

"No que conceme aos recibos emitidos por Djalma Mário Vieira ao contribuinte como despesas médicas, no montante de R\$ 14.870,00 no ano-calendário 2000 e R\$ 8.760,00 no ano-calendário 2001, a autoridade fiscal conclui que:

- a) o intimado não apresentou qualquer prova de que efetivamente exerce sua profissão, ou de que exercia no período considerado pela fiscalização (fls. 472 a 481), uma vez que não possui documentos básicos para exercício profissional, tais como recolhimento de ISS e da TLL à Prefeitura Municipal de Joinville e anuidades ao Conselho de Odontologia do Estado de SC. As

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

anuidades do conselho encontravam-se em atraso e começaram a ser pagas em agosto de 2004, após o início da ação fiscal (folhas 473 a 477); o Alvará Sanitário diz respeito à outra profissional (folha 478), além de se referir a exercício posterior ao fiscalizado;

b) o emitente do recibo não apresentou qualquer comprovação de despesas necessárias ao desempenho da atividade, sequer despesas com materiais odontológicos, somente apresentando dois recibos sem indicação da habilitação técnica ou número de inscrição em qualquer tipo de conselho de classe da emitente (folha 479);

c) parte dos recibos foi datada aos sábados e domingos (folhas 50 e 51);

d) individualmente tais recibos apresentam valores extremamente elevados (R\$ 1.800,00 a R\$ 3.000,00), com frequência mensal;

e) segundo os recibos, o contribuinte teria gasto em média R\$ 960,00 por mês com "tratamento dentário" durante três anos seguidos; sua esposa também teria efetuado despesas com "tratamento dentário" no valor médio de R\$ 940,00 por mês, durante o mesmo período. A autoridade fiscal verificou que nos anos calendário 1995 a 1998, o contribuinte e sua esposa declararam, individualmente, despesa média mensal com o profissional na ordem de R\$ 550,00, totalizando R\$ 61.000,00, por cônjuge, em tratamento dentário com o Dr. Djalma. No total teriam gasto R\$ 122.000,00 ao longo de sete anos-calendário;

Primeiramente, devo discordar da autoridade lançadora no que se refere à comprovação do exercício da profissão do emitente dos recibos. O fato de o Sr. Djalma Mário Vi eira estar em débito com o Conselho Regional de Odontologia não significa que o mesmo não esteja habilitado a exercer a profissão. Não consta dos autos, qualquer declaração do profissional de que solicitou o cancelamento do registro ou que o próprio conselho o tenha excluído.

Por outro lado, ante o expressivo valor das despesas odontológicas, compete à autoridade fiscal, por imposição legal, verificar a regularidade das deduções pleiteadas nas Declarações de Ajuste Anual. Como já visto, o sujeito passivo tem o ônus de comprovar e justificar as deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais. Destacando que, quando a autoridade fiscal apura indícios veementes de que os pagamentos consignados nos recibos apresentados não ocorreram, o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem dúvida quanto ao fato questionado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

Ainda que confirmados pelo profissional a prestação e serviço e o pagamento, caberia ao contribuinte apresentar elementos de prova contundentes do efetivo dispêndio, ante ao legítimo questionamento levantado pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 845, § 10 do RIR/99.

Desta forma, é de se manter a glosa da dedução de despesas médicas, nos anos-calendário 2000 e 2001, respectivamente, nos montantes de R\$ 14.870,00 e R\$ 8.760,00, com o profissional Djalma Mário Vieira."

Da Profissional Aidê da Costa Pereira Fontoura:

"Ao intimar a profissional Aidê da Costa Pereira Fontoura a comprovar a prestação de serviços de psicóloga ao contribuinte, nos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, respectivamente, nos montantes de R\$ 2.210,00, R\$ 2.230,00 e R\$ 2.100,00, a autoridade fiscal apurou que:

a) a intimada declarou que os pagamentos da prestação de serviço de psicologia pelo contribuinte foram feitos em espécie ao término da consulta, porém os recibos foram emitidos em valores totais;

b) a emitente dos recibos informou que os atendimentos foram realizados no seu consultório, sendo que a partir do ano de 2001 passou a ser sócia da empresa Cardioclínica S. A., não necessitando de alvará de funcionamento em seu nome. A autoridade fiscal constatou, entretanto, que a intimada não recebe pró-labore nem lucro da citada empresa (folha 652). Além disso, no período em que supostamente atuou na empresa não emitiu notas fiscais apenas recibos, sem sequer possuir alvará para atender como pessoa física. Solicitada a prestar esclarecimentos, a Sra. Aidê da Costa Pereira Fontoura informou que emitiu recibos pois se tratavam de pacientes particulares, sem relação com planos de saúde;

c) com base nas informações prestadas pela própria emitente dos recibos, no ano-calendário 2002, encontrava-se irregular junto à Prefeitura Municipal de Jaraguá do Sul e ao Conselho de Psicologia;

d) o contribuinte fiscalizado e sua esposa - Lúcia Tabim de Oliveira - foram responsáveis por aproximadamente 43% dos rendimentos declarados pela psicóloga nos anos-calendário 2000 a 2002;

e) apenas quatro a seis contribuintes informaram pagamentos à psicóloga em suas declarações de rendimentos, sendo responsáveis, em média por 80% dos rendimentos tributáveis informados pela profissional nas DIRPF dos exercícios 2000 a 2003;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

f) o montante dos rendimentos oferecidos pela psicóloga são sempre suficientes para, após a dedução do desconto simplificado de 20%, tomá-la isenta do pagamento de qualquer valor do IRPF (folha 681), o que toma suspeita a idoneidade das informações prestadas.

Em sua defesa, o impugnante alega, às folhas 812 e 813, que:

* Profissional Aidê da Costa Pereira Fontoura, CPF nº 536.500.349,72: { . . }. Foi confirmado o atendimento, não podendo ser levado em conta, análises de receita do plano de saúde, ou mesmo, qual o percentual, e quem está remunerando os trabalhos da profissional. Também, aplicar analogia nos pagamentos efetuados à profissional pela cônjuge do Impugnante não resta fundamentada.

No caso que se apresenta, primeiramente deve-se tecer algumas considerações acerca da habilitação profissional da emitente dos recibos, a partir de ano-calendário 2002. De se ver.

Ao permitir a dedução dos pagamentos efetuados com despesas médicas, odontológicas etc., a legislação está se referindo ao profissional legalmente habilitado ao exercício da profissão e não à pessoa que somente colou grau no curso superior pertinente. Este é apenas um dos requisitos.

Como se vê, a dedução de despesas médicas está condicionada à comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da efetiva prestação dos serviços profissionais, devendo o profissional estar legalmente habilitado perante o Conselho Regional de sua área ao exercício da profissão, do efetivo desembolso e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento e/ou o de seus dependentes.

Com esse fundamento é de se rejeitar a dedução de despesas com psicóloga, no valor de R\$ 2.100,00, declaradas como pagas a Aidê da Costa Pereira Fontoura, no ano-calendário 2002, uma vez que a própria emitente do recibo reconhece não estar atuando como autônoma perante o Conselho Regional de Psicologia, a partir do ano-calendário 2002 (v. documentos de folhas 454-471,713-718). Desta forma, se a emitente dos recibos não estava atuando na área de psicologia, como autônoma, por conseguinte, não poderia emitir recibos de pagamento de prestação desses serviços."

Do Profissional José Augusto dos Santos

"Em relação ao profissional José Augusto dos Santos, que emitiu recibos de despesas médicas em nome do contribuinte, nos anos-calendário 2000 e 2001, respectivamente, nos valores de R\$ 990,00 e R\$ 360,00, a autoridade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

fiscal conclui em seu relato:

a) o profissional é cooperado da UNIMED, plano de saúde do qual o contribuinte fiscalizado é beneficiário. Chamado a esclarecer o fato, o intimado informa que o plano de saúde não cobre tratamento psicoterápico (folha 605);

b) o profissional teria atendido o contribuinte fiscalizado em um domingo, conforme recibo à folha 55.

Em sua defesa, o impugnante alega, às folhas 812 e 813, que:

* Profissional José Augusto dos Santos, CPF nº 389. 374.250-68: { .. }. A soma dos recibos atinge R\$ 990,00 por tratar-se de atendimento particular por opção do Impugnante, em decorrência da legislação civil-contratual e consumerista.

Não obstante o minucioso trabalho desenvolvido pela autoridade lançadora na busca da verdade dos fatos, a questão é que as irregularidades fiscais verificadas na dedutibilidade das demais despesas médicas não contaminam, neste caso, a dedutibilidade da despesa pleiteada com o profissional José Augusto dos Santos.

A autoridade lançadora não apresentou qualquer elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão dos recibos de despesas médicas emitidos pelo profissional José Augusto dos Santos no curso dos anos-calendário 2000 e 2001. Não há como entender que o conjunto das questões levantadas pela autoridade fiscal poderia configurar um quadro indiciário seguro que pudesse se contrapor aos documentos firmados pelo profissional.

Assim, confirmada pelo profissional - José Augusto dos Santos - a efetiva prestação de serviços ao contribuinte e a efetividade do recebimento do pagamento e não tendo a autoridade fiscal trazido aos autos qualquer elemento ou que desabone o exercício da profissão pelo mesmo ou que contrarie os recibos apresentados, há que se aceitar as despesas médicas comprovadas pelo contribuinte, em sede de impugnação, nos valores, respectivamente de R\$ 990,00 e R\$ 360,00, para os anos-calendário 2000 e 2001."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

Como se depreende das razões apontadas pela autoridade recorrida, o lançamento foi pautado numa série de evidências que em conjunto, criam um cenário onde torna-se pouco provável que ocorreu a prestação efetiva do serviço, ou o desembolso por esse serviço.

É oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS: "Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa." Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova 'é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato". Já no campo objetivo, as provas "são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo."

Assim, consoante MOACYR AMARAL DOS SANTOS, a prova teria:

- a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;
- b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;
- c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

No fato concreto, a simples apresentação de recibos e das declarações dos profissionais, não se constituem em documentos de força probante, capaz de elidir os lançamentos. Na realidade, para fortalecer o convencimento do julgador, e aceitar-se plenamente os argumentos do interessado, bastaria demonstrar a natureza dos tratamentos médicos dispensados. Provar nesse contexto seria demonstrar por meios objetivos e subjetivos - aceitos pelo sistema jurídico, de que ocorreu ou deixou de ocorrer um certo fato.

Da Inaplicabilidade da Selic como Taxa de Juros

Por fim, quanto à improcedência da aplicação da taxa Selic, como juros de mora, aplicável o conteúdo da Súmula 1º CC nº 4:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Da Multa Confiscatória

No referente a suposta inconstitucionalidade da multa, bem como o seu caráter confiscatório, acompanha a posição sumulada pelo 1º Conselho de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 3).

Assim, é de se negar provimento também nessa parte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.00286212005-61
Acórdão nº. : 104-22.840

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, REJEITAR a preliminar de nulidade, e no mérito NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de setembro de 2007


ANTONIO LOPO MARTINEZ