



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Recurso nº. : 150.932
Matéria : IRPF - Ex(s): 2003
Recorrente : GERALDO PANDOLFO
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 24 de maio de 2007
Acórdão nº. : 104-22.472

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte.

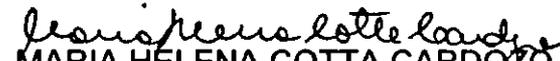
GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - Na apreciação de provas, a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção, portanto é cabível a glosa de valores deduzidos a título de despesas odontológicas e hospitalares, cujos serviços não foram comprovados (art. 29, do Decreto nº 70.235, de 1972).

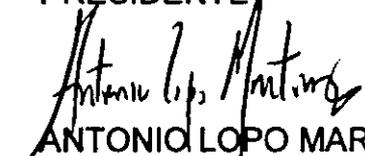
EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA QUALIFICADA - A utilização de documentos inidôneos para a comprovação de despesas caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GERALDO PANDOLFO.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

FORMALIZADO EM: 13 A GO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, GUSTAVO LIAN HADDAD, MARCELO NEESER NOGUEIRA REIS e REMIS ALMEIDA ESTOL. *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

Recurso nº. : 150.932
Recorrente : GERALDO PANDOLFO

RELATÓRIO

Contra o contribuinte GERALDO PANDOLFO, CPF. 298.883.289-72, foi lavrado o Auto de Infração relativo ao IRPF, exercício de 2003, ano calendário 2002, tendo sido apurado o crédito tributário no montante de R\$ 20.127,56:

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Glosa de deduções de despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme Termo de Verificação de Infração.

<u>Fato Gerador</u>	<u>Valor Tributável</u>	<u>Multa (%)</u>
31/12/2002	R\$ 29.205,00	75,00
31/12/2002	R\$ 3.188,48	150,00

Conforme descrição dos fatos no auto de infração (fls. 04/05), o contribuinte é médico e o lançamento decorre de glosa das despesas médicas. Tendo sido intimado a comprovar a efetivação das despesas, não logrou evidenciar as despesas, apresentando recibos alterados o ano por própria conta, emitidos pelo irmão, outros recibos não elencados na sua declaração e recibos que teriam sido preenchidos por valor maior por própria solicitação do contribuinte.

Insurgindo contra o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação às fls. 144/150 alegando:

- que os documentos fornecidos pelos profissionais e empresas devem ser reconhecidos;
- que as declarações devem ser acatadas;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

- admite ter solicitado um recibo por um valor superior ao pago.

A autoridade recorrida, ao examinar o pleito, decidiu pela procedência do lançamento, através do Acórdão-DRJ/CTA nº 10.124, de 16/02/2006 às fls. 144/150.

Devidamente cientificada dessa decisão em 02/03/2006, ingressa a contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 31/03/2006, onde:

a) Com referência ao item 17 do relatório de votação, o atendimento recebido pela Fisioclínica Toledo S/C Ltda. está comprovado pela apresentação das vias originais das referidas notas fiscais, assim como a receita reconhecida pela clínica que me atendeu na época;

b) Não reconhece a necessidade de comprovação por cheque ou saque bancário as importâncias, já que cheque não é a moeda nacional;

c) Com relação item 18 do relatório de votação, os comprovantes de tratamentos dentários realizados pela profissional Sr. Augusto Clivati Filho, estão plenamente atendidos em relação às exigências legais, assim como tratamento e o pagamento se deram de fato, pagos e reconhecidos por ambas as partes.

d) Com referência ao item 19 do relatório de votação, já se encontra admitido o valor dos gastos efetivos;

e) Com referência ao item 20 do relatório de votação, os comprovantes dentários realizados com o profissional Sr. Mauro Pandolfo, estão plenamente atendidos em relações legais, assim como o tratamento e o pagamento se deram de fato, pagos e reconhecidos por ambas as partes. Anexa cópia autenticada da ficha de atendimento/acompanhamento clínico realizado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

f) Com relação ao item 21 do relatório de votação, os comprovantes de tratamento dentário realizados com o profissional Sr. Cássio Murilo Brancher, estão plenamente atendidos em relação as exigências legais, assim como o tratamento e o pagamento se deram de fato , pagos e reconhecidos por ambas a partes. Anexa cópias autenticadas/acompanhamento clínico realizado quando do respectivo tratamento;

g) Com referência ao item 22 do relatório de votação, os comprovantes de tratamento dentário realizados com o profissional Sr. Ademar Yukinori Ishii, estão plenamente atendidos em relação às exigências legais, assim como o tratamento e o pagamento se deram de fato, pagos e recebidos. Anexa cópias autenticadas/acompanhamento clínico realizado quando do respectivo tratamento.

h) Com referência ao item 23 do relatório questiona a exigência de pagamento mediante cheque ou saque bancário do respectivo valor;

i) Com referência ao item 25 do relatório, quando se questionam os gastos no Hospital & Maternidade Santa Lúcia, os mesmos referem-se a atendimento prestado a sua mãe, senhora Zelmira L. Bastos, porem reconhece que o montante de R\$ 2.188,48 referente a DIRPF, referente as notas fiscais de nº 1503 e 1506 não são do ano base a que se refere a DIRPF, portanto deverão ser excluídas das deduções do período fiscalizado. Apresenta declarações do próprio hospital confirmado a efetividade das despesas.

j) Solicita o reconhecimento das provas como demonstrando a efetividade dos gastos.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

VOTO

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

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

Em seu recurso 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

(...).

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.

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.



· MINISTÉRIO DA FAZENDA
· PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

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 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

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.

No que toca aos recibos do interessado, preliminarmente alguns pontos devem ser apreciados:

- Primeiramente, o próprio contribuinte reconhece que adotou a prática fraudulenta de alterar a data do recibo e de solicitar que profissional aponte um valor superior ao que efetivamente realizou. Esses fatos estão confirmados no termo de constatação fiscal, bem como nos recursos do recorrente.

- Recibos e declarações dos próprios profissionais e empresa não comprovam os fatos. O que se deseja é verificar se na essência o serviço foi efetivamente prestado e ocorreu a transferência de disponibilidade para o prestador de serviços médicos. Essencialmente não há diferença entre o recibo de um profissional e uma declaração do mesmo.

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."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

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.

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.

Em seu recurso indica individualmente os profissionais, sendo que um deles é o próprio irmão do recorrente. O que certamente cria a suspeita sobre a validade de seus recibos. Será que houve o efetivo desembolso, tendo em vista a relação familiar?

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

Sobre declarações de pessoas físicas e jurídicas, como comentado anteriormente, pessoalmente, entendo que estas não são os suficientes para assegurar o meu convencimento.

Talvez o ponto sobre o qual mereceria maior consideração seriam aquelas despesas onde o interessado apresenta alguma espécie de evidência, como por exemplo, os registros odontológicos. Entretanto, entendo, que considerando a postura do recorrente em deliberadamente alterar notas e recibos, e tendo em vista o irmão ser um dentista, não vejo naqueles documentos uma evidência persuasiva de que houve efetivamente o desembolso que o interessado argumenta.

No plano geral ficou caracterizado que o contribuinte praticou ato fraudulento, justificando assim a aplicação da multa qualificada. A autoridade fiscal lançadora fundamentou a aplicação da multa qualificada de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o contribuinte utilizou-se do subterfúgio (simulação) para deduzir indevidamente valores da base de cálculo do imposto de renda, com a intenção de eximir-se do pagamento de tributos devidos por lei.

Assim sendo, entendo, que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, cujo diploma legal é o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, o ora recorrente foi autuado sob a acusação de ação dolosa caracterizada pela simulação na forma de deduzir valores que sabia não ser permitido, já que o manual de preenchimento da declaração de Ajuste Anual dos exercícios questionados é suficientemente claro no sentido de que somente poderiam ser deduzidos os pagamentos efetuados a título de despesas médicas relativos a tratamento próprio, dos dependentes e dos alimentados relacionados na declaração, cuja prestação de serviços

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

efetivamente tivesse ocorrido, e que no entender da autoridade lançadora caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do Regulamento do Imposto de Renda.

Só posso concordar com esta decisão, já que, no meu entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 957 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude, já que sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, “é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”. Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de “evidente intuito de fraude”.

Como se vê o artigo 957, II, do RIR/99, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, verbis:

“Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002756/2005-19
Acórdão nº. : 104-22.472

Entendo, que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente demonstrado nos autos, através do ato de se beneficiar de dedução indevida de despesas médicas, apresentando recibos médicos que sabia terem sido emitidos por empresa que não prestara os serviços. Sendo inconcebível o argumento de que o fisco deveria comprovar que os recibos são inidôneos. Existe nos autos a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, já que o uso da simulação, para encobrir os valores deduzidos mostra a existência de conhecimento prévio da ocorrência do fato gerador do imposto e o desejo de omiti-lo à tributação (redução indevida da base de cálculo do tributo).

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Cabe comentar que a multa de 75%, prescrita no art. 44, inciso I, da Lei 09.430/1996, é aplicável, sempre, nos lançamentos de ofício, excetuada a hipótese de 150%, aplicável nos casos de evidente intuito de fraude. O conjunto probatório, levantado pela fiscalização, demonstra procedente a imputação da multa qualificada por estar evidenciado o intuito de fraude, com conseqüente redução do montante do imposto devido.

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 24 de maio de 2007


ANTONIO LOPO MARTINEZ