



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

Processo nº. : 10980.007899/00-87
Recurso nº. : 135.325
Matéria : IRPF - EX.: 1998
Recorrente : LUIZ FERNANDO MACHADO
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 2004
Acórdão nº. : 102-46.308

IRPF - EX. 1998 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - TRIBUTAÇÃO -
A incidência do Imposto de Renda ocorre à medida que os rendimentos vão sendo percebidos, sem prejuízo do ajuste ao final do período anual.

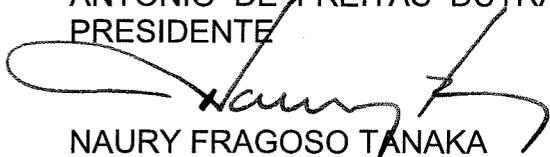
IRPF - EX. 1998 - DEDUÇÕES - COMPROVANTES - Para que possam reduzir a base de cálculo anual do Imposto de Renda, os valores pagos a título de despesas médicas devem ser comprovados com documentação hábil e idônea, ou na sua inexistência, por cópias dos respectivos cheques.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ FERNANDO MACHADO.

ACORDAM os Membros da Segunda 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.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 ABR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, EZIO GIOBATTI BERNARDINIS, JOSÉ OLESKOVICZ, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº : 10980.007899/00-87
Acórdão nº : 102-46.308
Recurso nº : 135.325
Recorrente : LUIZ FERNANDO MACHADO

RELATÓRIO

O litígio decorre da exigência de crédito tributário em montante de R\$ 29.380,59, formalizado por Auto de Infração, de 3 de agosto de 2.000, e decorrente das infrações verificadas em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1.998, a seguir identificadas: (a) omissão de rendimentos da espécie "trabalho sem vínculo empregatício", pagos por GEAP – Fund. De Seg. Social, em valor de R\$ 1.261,00, e pela Fundação Banestado de Seguridade Social, R\$ 295,00; (b) glosa das deduções não comprovadas a título de despesas médicas, em valor de R\$ 19.037,89, e (c) e glosa parcial do IR-Fonte declarado, em valor de R\$ 7.383,44.

Não conformado com a exigência tributária, o contribuinte ingressou com peça impugnatória, fl. 1 a 4, na qual confirmou a percepção dos rendimentos tributados pela Autoridade Fiscal; informou que declarou indevidamente, como despesas de instrução, os valores pagos à Sociedade Brasileira de Cardiologia, R\$ 160,00; Sociedade Paranaense de Cirurgia Cardiovascular, R\$ 78,00 e Sociedade Paranaense de Cardiologia, R\$ 43,00; e quanto aos demais gastos a esse título, juntou os comprovantes à peça impugnatória.

Informou que o IR-Fonte não aproveitado pela Autoridade Fiscal realmente foi retido pelo Ministério do Exército, e apresentou, como prova, a cópia autenticada da correspondente DIRF.

Os documentos juntados à peça impugnatória constam das fls. 6 a 106.

Análise prévia efetuada por funcionário do órgão julgador de primeira instância concluiu pela instrução processual incorreta caracterizada pela



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

Processo nº. : 10980.007899/00-87

Acórdão nº. : 102-46.308

presença de algumas cópias de documentos que impossibilitavam o perfeito julgamento, pela falta de identificação do profissional beneficiário, ausência do CPF do profissional, ou ainda, impossibilidade de leitura.

Assim, determinada a realização de diligência para que fossem autenticadas referidas cópias, analisados os pagamentos e os comprovantes do IR-Fonte quanto à sua pertinência e legalidade.

Realizada a verificação fiscal complementar o processo foi instruído com os documentos de fls. 122 a 236, e, de acordo com tais dados, (a) informado sobre a autenticidade de todos os documentos apresentados pelo contribuinte. Os pagamentos a Robertson Massahiro Ito, valor de R\$ 582,00, corresponderam a serviços médicos de auxiliar de cirurgia para pacientes deste contribuinte - que exerce a profissão de médico – quando ainda não possuía credenciamento junto ao SUS; e (b) considerado comprovados os recolhimentos do IR-Fonte pelo M. Exército, fls. 126 e 139 e pelo Instituto de Prev. E Assist. dos Servidores do Município de Curitiba – IPMC, fl. 143.

Constatado em diligência realizada junto à Cardioclínica – Clínica de Cardiologia Complementar não Invasiva Ltda que as notas fiscais série “F” n.º 982, de 21 de março de 1997, n.º 1012, de 21 de maio de 1997, e 1040, de 28 de julho de 1.997, tinham, nas vias fixas, valores divergentes daquelas em poder do contribuinte (situação popularmente conhecida como “nota calçada”). A empresa se responsabilizou pelo pagamento dos tributos correspondentes à diferença de valores e forneceu declaração ao contribuinte confirmando tais valores. Este apresentou extratos bancários e indicou saques efetuados, cujos valores, segundo seu entendimento, serviriam para quitar as ditas notas fiscais. Observe-se que não foi indicado uma retirada para cada nota fiscal, mas conjuntos de retiradas que em sua somatória aproximam-se daqueles constantes das ditas notas.



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

Processo nº. : 10980.007899/00-87

Acórdão nº. : 102-46.308

Julgado em primeira instância a lide foi considerada, por maioria de votos, parcialmente favorável ao contribuinte, conforme Acórdão DRJ/CTA n.º 2.632, de 26 de novembro de 2002, fls. 253 a 268. Vencidos os julgadores Edirlei Áureo Saldanha Raffo e Margareth Valentini, que votaram no sentido de considerar comprovada a parcela de R\$ 5.301,68 a título de despesas médicas.

Restabelecidas as deduções a título de despesas médicas que foram devidamente comprovadas, em valor de R\$ 9.283,72. As demais, mantida a glosa com as justificativas que seguem: (a) pagamentos de despesas em nome de Virginia Machado, valor de R\$ 3.570,93, porque declara em separado e não é dependente do contribuinte; (b) pelo mesmo motivo, excluídos os valores de R\$ 156,00 e R\$ 78,00, pagos a Sandra R Baggio Muzzolon; (c) a glosa do pagamento à Robertson Massahiro Ito, R\$ 582,00, foi mantida porque não se constitui despesa médica, mas pagamento por serviços prestados no desenvolvimento das atividades médicas do próprio contribuinte, e, (d) os pagamentos à Cardioclínica em face de estar comprovada divergência entre os valores constantes das notas fiscais em poder do contribuinte em confronto com a via fixa dos blocos, da visível adulteração das vias em seu poder e da falta de comprovação do efetivo pagamento.

Não conformado com a referida decisão, tempestivamente, dirigiu recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 280 a 284, no qual alegou em síntese: (a) comprovado que os rendimentos percebidos do Hospital Geral de Curitiba tiveram retenção do IR-Fonte, não há sobra de tributo devido dele decorrente; (b) as notas fiscais emitidas pela Cardioclínica foram confirmadas pela empresa e o relator acolheu tais valores, portanto, são autênticas; o fato de se apresentarem "calçadas" não implica em responsabilidade do recorrente. Não foram juntadas ao processo cópias das vias fixas das ditas notas, no entanto, tais valores são identificados no Termo de Intimação, fls. 227 e 228.



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

Processo nº. : 10980.007899/00-87

Acórdão nº. : 102-46.308

Considerado não impugnado o IR de R\$ 459,25 relativo às omissões de rendimentos, bem assim, a multa de ofício e os demais encargos legais.

Depósito para garantia de instância, fl. 297.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters, located in the bottom right corner of the page.



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

Processo nº. : 10980.007899/00-87

Acórdão nº. : 102-46.308

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso foi apresentado com observância dos requisitos de admissibilidade, motivo para que dele conheça e profira voto. Não contém questões preliminares.

A contestação foi dirigida à (1.) inexistência de tributo sobre os rendimentos percebidos do Hospital Geral de Curitiba, considerando que sofreram retenção pela fonte pagadora; e à (2.) exclusão dos custos pagos à Cardioclínica, porque tais documentos foram confirmados pela empresa, embora, comprovadamente fraudados. Quanto a esta última, entendeu o recorrente que a fraude constatada não lhe vinculou responsabilidade, e, confirmando essa posição, a acolhida desses valores pelo relator.

A exclusão dos valores retidos pela fonte pagadora Hospital Geral de Curitiba do campo de incidência do tributo na DAA não foi acompanhada de fundamentação legal, nem há norma que lhe ofereça suporte.

O Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza tem como fato gerador a percepção da renda¹ e a incidência tributária ocorre à medida que os rendimentos vão sendo percebidos, na forma estabelecida pelo artigo 2.º da Lei n.º 7713/88 e alterações posteriores².

¹ Lei n.º 7713/88 - Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º - Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se com ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

² Lei n.º 7713/88 - Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.



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

Processo nº. : 10980.007899/00-87

Acórdão nº. : 102-46.308

Assim, a retenção efetuada pela fonte pagadora decorre da incidência instantânea do tributo sobre o rendimento percebido, parte da renda anual, na forma do artigo 2.º da lei n.º 7713/88.

Ao final do período, a renda é submetida à incidência do tributo pela aplicação de alíquota sobre a base de cálculo, esta obtida da soma dos rendimentos mensais, nestes incluído o resultado positivo da atividade rural, diminuída das deduções permitidas em lei³.

Destarte, a retenção efetuada pela fonte não suprime a incidência anual do tributo, obrigação que justifica a posição da Autoridade Fiscal.

A questão relativa às despesas médicas pagas à Cardioclínica, cujas notas fiscais contém valores divergentes daqueles constantes das vias fixas, diz respeito às características que dão validade à prova: ou os documentos apresentados pelo contribuinte constituem provas hábeis e idôneas ou não podem ser aceitos em virtude das características que os invalidam.

No julgamento *a quo*, o relator considerou que as notas fiscais da Cardioclínica tiveram os seus valores confirmados pela empresa, fl. 156, e fundamentou sua posição no fato de que o contribuinte informou ter a quitação ocorrido em moeda, dado coincidente com a declaração prestada pela empresa; e, ainda, porque esta se responsabilizou pelo recolhimento dos tributos sobre a diferença de valores.

No voto vencedor, o membro do colegiado lembrou que a unidade julgadora havia requerido maiores esclarecimentos a respeito de tais custos, e um

³ Lei n.º 8134/90 – Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º



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

Processo nº. : 10980.007899/00-87

Acórdão nº. : 102-46.308

dos questionamentos a esclarecer era a confirmação de que constituíam, efetivamente, gastos dedutíveis.

Ainda, que a Autoridade Fiscal, responsável pela diligência intimou o contribuinte a especificar detalhadamente o atendimento recebido, informar a quem foi prestado o serviço, e apresentar outros documentos que atestassem a idoneidade das informações, dados que não foram completamente atendidos.

Justificou a sua posição, trazendo como fundamento a inidoneidade dos documentos e a necessidade de outros comprovantes para que a despesa fosse acolhida como redução da base de cálculo do tributo. Entendeu que o contribuinte, embora intimado, deixou de apresentar documentos ou qualquer outro elemento para comprovar a efetividade da prestação dos serviços.

Os saques bancários indicados como justificativa para tais pagamentos constituíram somas de diversas retiradas, em dias esparsos, que não apresentaram coincidência de datas e valores, fl. 236.

Passando à análise da questão, quanto aos aspectos legais, a autorização para que o contribuinte possa utilizar referida dedução decorre do artigo 8.º, I, da lei n.º 8.134/90⁽⁴⁾. Esse benefício, que busca proteger a capacidade contributiva do sujeito passivo, encontra-se limitado por alguns requisitos especificados no mesmo artigo⁵ e sujeito à comprovação do efetivo dispêndio, seja

⁴ Lei n.º 8.134/90 - Art. 8º Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

⁵ Lei n.º 8.134/90 - Art. 8º (....)

§ 1º O disposto no inciso I deste artigo:

a) aplica-se também aos pagamentos feitos a empresas brasileiras, ou autorizadas a funcionar no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização e cuidados médicos e dentários, e a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas de natureza médica, odontológica e hospitalar;

b) restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte relativo ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes;



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

Processo nº. : 10980.007899/00-87

Acórdão nº. : 102-46.308

pelo correspondente documento – recibo ou nota fiscal – ou pela apresentação da cópia do cheque nominativo.

Conforme consta do Termo de Intimação, fls. 227 e 228, os valores que constam das notas fiscais da Cardioclínica divergem significativamente daqueles das vias originais, como se demonstra no quadro I, a seguir:

Quadro I - Notas Fiscais da Cardioclínica e valores originais - CCCNI

Ltda.

Nota Fiscal	Data de Emissão	Valor da NF com Cliente	Valor Via Fixa
982	21/03/1997	2.311,68	256,00
1012	21/05/1997	2.050,00	455,00
1040	28/07/1997	940,00	335,00

Como se observa nesses dados, uma simples análise dos valores constatados pela Autoridade Fiscal indica que as notas fiscais foram, efetivamente, “calçadas”, ou seja, não foi uma simples inserção de um número a mais na primeira via para transformar, por exemplo uma centena em milhar, mas a substituição completa dos valores efetivamente praticados.

Outro detalhe a observar é que as notas fiscais não especificam os tipos de serviços prestados, citam, apenas, “Serviços Prestados”. Sob a perspectiva da empresa, a descrição genérica dos serviços requer controles internos adicionais para permitir uma correta administração dos seus custos e recursos; quanto ao cliente, uma nota genérica deixa a desejar para fins fiscais, porque não identifica quais serviços profissionais foram realizados.

c) é condicionado a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no cadastro de Pessoas Jurídicas, de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

§ 2º Não se incluem entre as deduções de que trata o inciso I deste artigo as despesas cobertas por apólices de seguro ou quando ressarcidas por entidades de qualquer espécie.



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

Processo nº : 10980.007899/00-87

Acórdão nº : 102-46.308

Deve ser esclarecido que a Cardioclínica foi intimada pela Autoridade Fiscal a detalhar a finalidade de tais pagamentos, com apresentação de cópias das requisições de exames, laudos, guias, entre outros documentos; indicar os beneficiários dos serviços, e apresentar cópia da escrituração, extratos bancários, comprovantes de depósitos que permitissem identificar os valores percebidos, bem assim, indicar a pessoa responsável pelo preenchimento das notas.

A comunicação da empresa, fl. 229, não atendeu a dita solicitação porque conteve informação genérica sobre a prestação de serviços ao contribuinte - consultas médicas e exames complementares; também informação vaga sobre os demais serviços prestados que se estenderiam ao contribuinte e seus dependentes (provavelmente incluída a esposa).

Essa posição denota falta de outros controles internos à empresa, uma vez que deixou de comprovar quais tipos de serviços foram praticados, seus preços, e em que momento ocorreram. Observe-se que constituem valores expressivos, fato indicativo de referência à diversas consultas ou exames.

Informou, ainda, a referida empresa: que os valores dos serviços foram recebidos em moeda corrente, mas não apresentou nenhuma cópia de registros contábeis de tais valores; e que a fraude foi cometida por ex-funcionária, sem, no entanto, identificá-la como solicitado pela Autoridade Fiscal.

A empresa assumiu os tributos decorrentes do referida fraude.

Estando a prova defeituosa, conveniente seria a apresentação de cópia dos correspondentes cheques, como indicado na letra da lei. No entanto, essa prova não consta do processo porque o contribuinte afirma ter ocorrido pagamento em moeda.

Essa forma de quitação das notas fiscais não é juridicamente vedada, no entanto, a obtenção dos recursos para tal fim é contrária ao habitual.



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

Processo nº. : 10980.007899/00-87

Acórdão nº. : 102-46.308

A utilização de instituições financeiras requer que o usuário arque com custos como aqueles destinados à manutenção da conta-corrente, impostos e contribuições sobre os valores movimentados, juros sobre saldos devedores, entre tantos outros. Assim, busca o usuário manter a moeda em conta-corrente para que a instituição financeira possa utilizá-la mais tempo e, conseqüentemente, diminua os ônus impostos aos clientes.

Dessa forma, não é comum que se deposite o dinheiro em conta-corrente e se promovam retiradas aleatórias com possibilidades de retorno do mesmo dinheiro para a conta. A prática demonstra que os gastos são pagos com cheques e estes com a máxima extensão de tempo possível para o desconto, mantendo-se o mesmo preço (à vista). Isto é, o dinheiro permanece na conta-corrente por mais tempo, e a despesa é realizada imediatamente.

Da mesma forma, as retiradas de moeda são efetuadas no momento em que os gastos são realizados, e não antecipadamente. Também, não são feitas retiradas em "conta-gotas" para o pagamento de uma determinada quantia, porque significa diversas idas a caixas eletrônicos, tradução de perda de tempo e dinheiro.

Considerando esses aspectos, as diversas retiradas de moeda para suportar o custo expresso em uma nota fiscal não condiz com a realidade dos fatos. E, sob esse referencial, inaceitável tais custos como dedução da base de cálculo do tributo.

Deve-se considerar, ainda, as demais condições que se obtém das peças processuais.

Verifica-se que o contribuinte prestou declaração inexata pois deixou de declarar rendimentos tributáveis percebidos de duas fontes pagadoras pessoas jurídicas, e confirmou o erro cometido em sua peça impugnatória.



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

Processo nº. : 10980.007899/00-87

Acórdão nº. : 102-46.308

A atividade principal é o exercício da medicina, que ocorre em diversos locais de trabalho, seja com vínculo empregatício, conforme consta da relação de fontes pagadoras pessoas jurídicas, seja como autônomo, pelos rendimentos percebidos de pessoas físicas, fl. 110.

Da relação de pagamentos efetuados, fl. 111, não se constata vinculação a planos de saúde, apenas, pequeno valor pago à Sociedade Cooperativa de Serviços Médicos.

Esses dados, permitem concluir que o contribuinte possuía alguma capacidade de atendimento médico aos seus familiares. Também, detentor de conhecimento técnico que permitiam a produção de provas adequadas à situação, ou seja, a indicação dos tipos de consultas, da especificação dos exames, e dos dias em que efetuados.

No entanto, tais dados não constituíram o processo, apenas, a declaração da empresa e ausência de maiores detalhes para que fosse permitida maior convicção a respeito dos fatos ocorridos.

De acordo com esse conjunto de fatos é possível concluir que os pagamentos reclamados como dedução, a título de despesas médicas, não podem ser aceitos. A documentação fiscal de suporte não é válida porque a fonte produtora deixou de atender a solicitação da Autoridade Fiscal, na forma por ela determinada; a outra forma de comprovação, cópia dos cheques de pagamento, não existe, porque afirmado pela quitação em moeda.

Isto posto, **voto no sentido de negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2004.



NAURY FRAGOSO TANAKA