



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13851.000656/2005-76
Recurso nº 172.791 Voluntário
Acórdão nº 2201-01.307 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente LUIZ DONIZETE CALABRES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002

Ementa: IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS – INIDONEIDADE - Diante de fatores que colocam em dúvida a idoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de despesas médicas justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do respectivo pagamento.

IRPF - ISENÇÃO POR MOLÉSTIA GRAVE - PROVENTOS NÃO DECORRENTES DE APOSENTADORIA - Somente estão acobertados pela isenção concedida aos portadores de moléstia os rendimentos recebidos a partir da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial, e que sejam referentes a aposentadoria, pensão ou reforma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

GUSTAVO LIAN HADDAD - Relator.

(assinado digitalmente)

EDITADO EM: 07/10/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 07/06/2005, o auto de Infração de fls. 04/05, relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, anos-calendário 2002 e 2003, exercícios 2003 e 2004, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 8.615,26, dos quais R\$ 3.350,00 correspondem a imposto, R\$ 4.575,00 a multa de ofício e R\$ 690,26 a juros de mora calculados até 31/05/2005.

Conforme se verifica da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 07) e Relatório Fiscal (Fls. 09/16) o lançamento decorre da dedução indevida de despesas médicas:

“001 - DEDUÇÃO DA BASE DE CALCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme relatório fiscal que é parte integrante do presente AUTO DE INFRAÇÃO.

(...)

2) INFRAÇÕES APURADAS

2.1) DESPESAS MÉDICAS DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE

2.1.1) Despesas versando sobre os profissionais JOSÉ RENATO PEREIRA DA CUNHA, MATÃO CLINICAS S/A, CENTRO MATONENSE DE IMPLANTE ODONTOLÓGICOS S/C LTDA e AMHMA — ASSOCIAÇÃO MÉDICA E HOSPITALAR MATONENSE S/C LTDA.

O contribuinte deduziu, na declaração de ajuste anual dos anos-calendário de, 2002 e 2003 despesas médicas das quais não apresentou as devidas comprovações.

O Sr. LUIZ DONIZETE CALABRES foi devidamente intimado através do Termo de Início de Fiscalização 001/140/2005 (fls.18), em seu item 02.1, a apresentar a comprovação dos efetivos pagamentos dos valores informados em suas declarações de ajuste anual.

A ciência ocorreu em 02/05/2005, conforme aviso de recebimento (fl.03).

Apresentou comprovantes relativos aos pagamentos que teriam sido efetuados ao JOSÉ RENATO PEREIRA DA CUNHA, cujos valores no ano-calendário de 2003, coincidem com os informados em sua declaração de ajuste, segundo ele, hábil e

idônea, porém não esclareceu de que forma os pagamentos foram realizados, como também, não COMPROVOU O EFETIVO PAGAMENTO que poderia ter sido feito através de prova de disponibilidade financeira vinculada aos pagamentos na data da realização dos mesmos, não permitindo a verificação inequívoca do nexo casual entre os recibos apresentados e os pagamentos efetuados.

Visualizamos que o contribuinte percebeu os seus rendimentos tributáveis (100%) de fontes pagadoras pessoas jurídicas. De tal sorte, não teria sido difícil ao contribuinte apresentar os documentos que comprovariam o efetivo pagamento dos valores mencionados, uma vez que, seguindo-se o que ordinariamente ocorre em caso como o do contribuinte, que recebe rendimentos tributáveis de pessoas jurídicas, tais rendimentos passaram necessariamente por uma conta bancária. Assim, poderiam os itens solicitados ter sido atendidos, com a apresentação dos documentos pertinentes, a fim de que se tivesse comprovado o efetivo pagamento.

Com relação aos valores que teriam sido pagos ao CENTRO MATONENSE DE IMPLANTE ODONTOLÓGICO S/C LTDA, no valor de R\$ 10.000,00, o contribuinte em sua resposta datada de 05 de maio de 2005, "requereu que seja excluída a despesa indevida, lançada a despesa devida e apurado o valor do tributo e seus acréscimos."

Conforme o TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL E ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA (fls. 32 a 35), lavrado no dia 19 de novembro de 2004, após o trabalho diligenciai, foi concluído que esta empresa, CENTRO MATONENSE DE IMPLANTE ODONTOLÓGICO S/C LTDA, não funciona há pelo menos 10 (dez) anos e, portanto, inexistindo de fato.

Inverídico pensar que os recibos assinados pelo profissional firmam a presunção de realização de serviços. O artigo 932 do Regulamento do Imposto de Renda (decreto 3.000/99) esclarece que havendo dúvida sobre quaisquer informações prestadas, a autoridade tributária poderá mandar verificar na escrita dos informantes ou exigir esclarecimentos necessários:

(...)

Para se gozar de abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviço. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento.

(...)

No caso existe não simples dúvida sobre a idoneidade dos recibos emitidos pelos profissionais, mas a convicção da ocorrência de crime contra a ordem tributária.

De tal sorte, serão todas as despesas elencadas na tabela abaixo glosadas, vez que foram lançadas pelo contribuinte indevidamente como deduções em suas declarações de imposto de renda de pessoa física dos exercícios de 2003 e 2004, em razão de não ter sido comprovada a efetividade das mesmas:

(...)

Importante ressaltar que em todos esses casos envolvendo (item 2) as despesas odontológicas (CENTRO MATONENSE DE IMPLANTE ODONTOLOGICO S/C LTDA) indevidamente lançadas pelo contribuinte na respectiva declaração de ajuste anual, de acordo com as provas dos autos incidirá a multa gravada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme comando legal inserto da Lei nº9430, de 27 de dezembro de 1996, em seu artigo 44, inciso II, uma vez que se afigura presente o intuito de fraude, pois o contribuinte inseriu elementos inexatos em sua declaração reduzindo a base de cálculo de IRPF com valores fictícios de despesas médicas. Desta forma, estamos elaborando a necessária Representação Fiscal para fins penais pelo fato de a conduta do contribuinte caracterizar também, em tese, crime contra a ordem tributária, conforme disposto no artigo 1º da Lei nº8.137/90:

Art. 1º da Lei nº 8.137/90:

"Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo a operação tributável,"

A definição de fraude encontra-se no artigo 72 da Lei 4.502/64:

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

Cópia das declarações de Imposto de Renda Pessoa Física do contribuinte encontram-se às fls. 36 a 41

Fica ressalvado o direito da Fazenda Nacional de reexaminar a presente documentação, caso venha a tomar conhecimento de fatos novos, não verificados no presente trabalho."

Cientificado do Auto de Infração em 13/06/2005 (conforme AR de fls. 46) o contribuinte apresentou, em 11/07/2005, a impugnação e documentos de fls. 49/55.

Em decorrência da impugnação parcial ao lançamento, o crédito tributário relativo ao exercício de 2004, objeto de aplicação da multa qualificada, foi transferido para o processo 13851000956/2005-55 para prosseguimento da cobrança, sendo que a representação fiscal para fins penais foi apensada ao referido processo (fls. 56/59).

Posteriormente ao recebimento da carta cobrança o contribuinte apresentou a manifestação e documentos de fls. 62/83.

A autoridade julgadora de primeira instância sintetizou as alegações do contribuinte nos seguintes termos:

“1) pagou ao psicólogo José Renato Ferreira da Cunha, CPF 141.138.028-23, em dinheiro, R\$4.000,00 conforme recibos apresentados à fiscalização. Não considerar tais recibos (anexos às fls. 25/28), constitui bi-tributação. Solicita que seja requerida a declaração do psicólogo sobre a prestação do serviço;

2) é portador de doença grave conforme Decreto 3000/99, art. 39, XXXIII e §§ 4º e 5º; IN 15/2001, art. 50, XII e §§ 1º e 2º c Lei 9.250/95, art. 30, de forma que seus rendimentos junto ao INSS são isentos. Anexa os atestados de fls. 78/81 e pede o ressarcimento dos proventos recebido do INSS.”

A 9ª Turma da DRJ em São Paulo, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento em acórdão assim ementado:

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

Exercício: 2003, 2004

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS (PARCIAL) - Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. Mantém-se a glosa de despesas médicas quando o contribuinte não comprovar a efetividade dos pagamentos feitos e serviços realizados.

RENDIMENTOS ISENTOS. PORTADOR DE MOLÉSTIA GRAVE. DATA DE VIGÊNCIA

São isentos de tributação do imposto de renda os proventos da aposentadoria percebidos por pessoa acometida de doenças especificadas em lei. O reconhecimento da isenção dar-se-á a partir da do mês da emissão do laudo ou parecer que reconhecer a moléstia, se esta for contraída após a aposentadoria, reforma ou pensão.

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/09/2008, conforme AR de fls. 93, e com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em 26/09/2008, o recurso voluntário de fls. 94/100 e documentos de fls. 101/206, por meio do qual reitera suas razões de inconformidade apresentadas na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

No mérito, a controvérsia nos presentes autos cinge-se à glosa das despesas médicas e ao reconhecimento de que os rendimentos auferidos no exercício de 2003 seriam isentos em decorrência do fato do Recorrente ser portador de moléstia grave.

Despesas médicas

No tocante às deduções dispõe o artigo 73 do Decreto nº 3.000/1999 (“RIR/99”):

"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 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.

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa.

§ 3º (...)"

Verifica-se, inicialmente, que embora passíveis de dedução da base de cálculo do imposto apurado na declaração de ajuste anual, as despesas médicas podem ser objeto de questionamento pela autoridade fiscal, cabendo ao contribuinte comprovar a efetividade do dispêndio e da prestação dos serviços.

No caso dos autos foram glosadas as despesas médicas relativas aos serviços prestados por José Renato Pereira da Cunha e Centro Matonense de Implantes S/C Ltda.

O Recorrente, devidamente intimado, somente apresentou os recibos das despesas médicas deduzidas relativamente ao profissional José Renato Pereira da Cunha, tendo reconhecido que a dedução relativamente ao Centro Matonense de Implantes era indevida..

Tenho me manifestado em outros julgados que os recibos, desde que atendendo requisitos definidos em lei, tais como a qualificação da natureza dos serviços prestados, a identificação do profissional, etc., são suficientes para a comprovação de despesas médicas, desde que o fisco não coloque em dúvida a efetividade da despesa com base em outros elementos indiciários (como testemunhos, etc.).

No presente caso, no entanto, verifica-se que a autoridade fiscal questionou a dedução das despesas médicas efetuadas pelo Recorrente tendo em vista a existência de indícios de não ter ocorrido a prestação de serviços pelo Centro Matonense de Implantes.

De fato, como se verifica do Termo de Constatação Fiscal e de Encerramento de Diligência (fls. 32/35) o referido Centro Matonense de Implantes não funcionava há mais de 10 anos.

Tenho para mim que, em casos como o presente, a relevância desse Termo de Constatação não está no ato em si, mas nos elementos de prova que o processo que leva a sua edição colaciona para infirmar a idoneidade dos recibos/comprovantes emitidos pelo profissional/empresa fiscalizados.

Tais elementos não são absolutos e cabe ao contribuinte contestá-los pela demonstração de que a transação, no caso o pagamento pela prestação dos serviços médicos, de fato aconteceu. Mas tal contestação requer mais que o recibo, tendo em vista a inversão do ônus ocasionada pelos indícios de falsidade ideológica atestados. Requer-se, nesta hipótese, outros elementos, como prova da transferência financeira, documentos da prestação do serviço, etc.

O Superior Tribunal de Justiça não tem aceitado a tese de que somente os documentos emitidos após a publicação do ato de declaração de inidoneidade poderiam ser objeto de glosa, mas, por outro lado, tem afastado o caráter absoluto da referida declaração, admitindo prova em contrário pelo contribuinte. Vejam-se os seguintes precedentes: Resp n. 649530 (DJ 13.03.2006), Resp 556.850 (DJ 23.05.05), Resp 182.161 (DJ 06.09.1999).

Permito-me transcrever trecho do voto da Ministra Eliana Calmon, no julgamento do Resp 556.850, que muito bem resume o entendimento daquela corte:

“Observo que as alegações quanto à ilegitimidade do Estado de Minas Gerais para promover declaração de falsidade de documentos de empresas de outros estados e à retroação de tal declaração para atingir fatos pretéritos ficam prejudicadas se resolvida a seguinte questão: é possível a utilização de créditos de ICMS referentes a operações em que se utilizou de notas fiscais posteriormente declaração inidôneas pelo Fisco?”

A resposta a tal questionamento, segundo precedentes desta Corte, é afirmativa: é possível a utilização de tais créditos.

Contudo, a jurisprudência desta Turma é no sentido de que, para aproveitamento de crédito de ICMS relativo a notas fiscais consideradas inidôneas pelo Fisco, é necessário que o contribuinte demonstre, pelos registros contábeis, que a operação comercial efetivamente se realizou, incumbindo-lhe o ônus da prova.”

No caso em exame, tendo o contribuinte se valido da utilização de dedução de despesas sabidamente inidôneas no caso do Centro Matonense, justifica-se o surgimento de dúvida razoável por parte da fiscalização a exigir a apresentação de elementos adicionais de prova em relação a suas outras despesas médicas, inclusive as do profissional José Renato Pereira da Cunha, para as quais foram apresentados recibos.

Nestas condições, mantendo-me coerente com as posições que tenho assumido em relação a outros processos semelhante, penso que os recibos não são suficientes para comprovar as despesas. Não tendo o Recorrente apresentada quaisquer outros elementos de prova deve-se manter a glosa efetuada pela fiscalização.

Isenção por moléstia grave

Por outro lado, o Recorrente pleiteia que os rendimentos recebidos por ele sejam reconhecidos como isentos na medida em que seria portador de moléstia grave.

Sobre a isenção em questão, o artigo 6º da Lei nº 7.713/1988, com sua redação em vigor à época do fato gerador, assim estabelecia

“Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

*XIV - **Os proventos de aposentadoria** ou reforma, desde que motivadas por acidente em serviço, e os **percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma;**”* (original sem grifos)

Como se verifica do dispositivo legal acima somente os rendimentos relativos a proventos de aposentaria ou reforma, auferidos por portadores de moléstia grave, são considerados como isentos.

No caso dos autos, no entanto, não restou comprovado que os rendimentos do Recorrente, embora recebidos do INSS, seriam proventos de aposentadoria.

De fato, verifico das declarações de rendimentos dos anos-calendário de 2002 e 2003 (fls. 36/41) que o contribuinte informou rendimentos recebidos de duas fontes pagadoras, quais sejam o INSS e a empresa Vent Lar Indústria e Comércio Ltda, tendo informado como sua ocupação “trabalhador da transformação de metais”.

O comprovante de rendimentos trazido aos autos (fls. 191) informa que os rendimentos recebidos da empresa Vent Lar Indústria e Comércio Ltda decorrem do trabalho assalariado.

Em relação aos rendimentos recebidos do INSS, o Recorrente não trouxe aos autos o informe de rendimentos que pudesse atestar a natureza de rendimentos de aposentadoria.

Verifico ainda que o atestado médico apresentado pelo Recorrente (fls. 164) por meio do qual foi reconhecida a moléstia grave faz expressa menção ao fato de se destinar à obtenção de auxílio-doença. O auxílio-doença pago pelo INSS não tem a natureza de rendimento de aposentadoria, não sendo rendimento isento nos termos do dispositivo acima citado.

Dessa forma, ante a ausência de comprovação de que os rendimentos recebidos do INSS à época do fato gerador tinham a natureza de aposentadoria não é possível reconhecer sua isenção.

Processo nº 13851.000656/2005-76
Acórdão n.º **2201-01.307**

S2-C2T1
Fl. 5

Diante do exposto, conheço do recurso para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO.

Gustavo Lian Haddad - Relator

(assinado digitalmente)