



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

Processo n° 14751.000011/2006-13
Recurso n° 154.815 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.161
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente VILIBALDO CABRAL DE PAULO
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 2001, 2002, 2003

DECADÊNCIA - Constatado o intuito doloso por parte do contribuinte, a decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento deve ser aferida mediante a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, tendo em vista a parte final do § 4º, do art. 150, do mesmo Código.

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS - GLOSAS - PROVAS - Recibos médicos/odontológicos, ainda que emitidos nos termos exigidos pela legislação, não comprovam, por si sós, despesas declaradas, mormente quando não há provas da efetividade de nenhum dos desembolsos feitos, ao longo de três anos-calendário, tampouco da concreta execução dos serviços ditos prestados.

Arguição de decadência rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VILIBALDO CABRAL DE PAULO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente e Relatora

FORMALIZADO EM: 09 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, ANTONIO LOPO MARTINEZ, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e GUSTAVO LIAN HADDAD. *gll*

Relatório

DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrado, pela Delegacia da Receita Federal em João Pessoa/PB, o Auto de Infração de fls. 04 a 40, no valor de R\$ 45.200,82, relativo a Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de multa de ofício de 75%, qualificada em alguns casos (150%), e juros de mora, tendo em vista glosa de despesas médicas nos exercícios de 2001 a 2003, anos-calendário de 2000 a 2002, respectivamente.

O procedimento fiscal foi assim descrito, no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 287/288 - Volume II):

"Segundo consta no "Termo de Verificação Fiscal", de fls.13 a 39, o autuado já havia sido intimado, em procedimento anterior, a apresentar, na condição de terceiro, os recibos emitidos por Maria Heliene Vasconcelos Leite, CPF nº 218.898.724-15, tendo este encaminhado à fiscalização os originais dos recibos solicitados, cópias às fls.50/51.

Posteriormente, segundo ainda narrativa contida no referido Termo de Verificação Fiscal, foi expedido o Termo de Início da Ação Fiscal de fls. 40, por meio do qual foi solicitado ao contribuinte a apresentação de todos os documentos comprobatórios dos valores informados em suas declarações dos anos calendários de 2000 e 2002, exercícios de 2001 e 2003 como dedução a título de despesas médicas. Ciência em 27/01/2005, conforme "AR" de fl.41, tendo este comparecido à fiscalização, em 03/01/2005, apresentando os documentos (recibos médicos/odontológicos) relacionados às fls. 50 e 51.

Posteriormente, consoante ainda informado no "Termo de Verificação Fiscal' sobredito, à fl.14, foi solicitado ao contribuinte, por meio do Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 24/10/2005 (fl.42), acompanhado do MPF Complementar (fl.03) recebidos através do "AR" de fl.46, a apresentação dos recibos médicos utilizados como dedução em suas DIRPFs ano- calendário de 2001, Exercício de 2002, bem como a comprovação dos pagamentos efetuados a cada profissional cujos recibos foram utilizados como dedução e em qual paciente foram prestados os serviços se a ele ou a seus dependentes.

O contribuinte, em atendimento, apresentou os recibos médicos correspondentes às despesas por ele utilizadas em sua DIRPF/ 2002, Ano- calendário de 2001, juntamente com um pedido de prorrogação de prazo, que lhe foi concedido em 01/11/2005.

A fiscalização então, após análise efetuada na documentação precitada e nas Declarações de Ajustes Anuais dos anos-calendário fiscalizados, resolveu intimar os profissionais emitentes dos recibos médicos, cujos valores foram por ele deduzidos em suas declarações de ajuste anuais, sendo que, duas profissionais, no caso, a Sra. Maria Heliene

Vasconcelos Leite e Valdete de Araújo Catão declarado à fiscalização, por meio dos depoimentos de fls.53 e 69, respectivamente, haverem emitido os sobreditos recibos mediante remuneração em torno de 5%, sem a devida prestação dos serviços neles indicados e tendo tratado diretamente com o beneficiário dos referidos recibos.

Em 24/11/ 2005, o contribuinte apresentou a declaração de fls.65/66, onde presta esclarecimentos à fiscalização, em relação aos recibos médicos por ele apresentados, cujo teor encontra-se transcrito às fls.14/15 do mesmo Termo de Verificação Fiscal.

Com base na documentação supracitada e nas respostas apresentadas pelo contribuinte e pelos profissionais, juntadas aos autos, foram glosadas as despesas médicas relativas aos recibos emitidos por esses, com base nas razões expostas no referido "Termo de Verificação Fiscal", às fls.16 a 38, que passam a fazer parte deste Relatório, como se aqui transcritos fossem.

Em conseqüência, a fiscalização procedeu à lavratura do Auto de Infração, em virtude de haverem sido constatadas as seguintes infrações, conforme Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 06 e 07:

-Dedução indevida de despesas médicas nas quantias relacionadas às fl.06 e 07, correspondentes aos fatos geradores de 2000 a 2002, sendo lançada a multa qualificada de 150%, para as infrações tipificadas nos arts.71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 (art.44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996) e de 75%, para as parcelas correspondentes às demais infrações."

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado da autuação em 07/02/2006 (fls. 252 - Volume II), o contribuinte apresentou, em 09/03/2006, tempestivamente, a impugnação de fls. 259 a 280 - Volume II.

Os argumentos contidos na impugnação foram assim resumidos no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 288 a 292 - Volume II):

"Não concordando parcialmente com a exigência, o contribuinte apresentou, em 09/03/2006, a impugnação de fls. 259/280, ressaltando inicialmente, a reconhecimento da ilicitude dos recibos emitidos pelas profissionais, Maria Heliene Vasconcelos Leite e Valdete de Araújo Catão por ele deduzidas a título de despesas médicas nos anos-calendário de 2000 e 2001, tendo efetuado o recolhimento do imposto de renda correspondente, conforme DARF de fl.281.

Contesta, porém, as glosas de despesas médicas relacionadas aos recibos emitidos pelos demais profissionais, com as seguintes alegações a seguir sintetizadas:

I- DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Invoca a preliminar de decadência em relação ao lançamento com base nas glosas relacionadas ao ano- calendário de 2000 com base no § 4º, do art.150, do Código tributário Nacional, requerendo o

gel

cancelamento da exigência tributária relativas aos valores das glosas das deduções de despesas médicas e com instrução relacionadas ao ano-calendário precitado.

II- DO MÉRITO

Glosas de despesas médicas

1- Recibos emitidos por Assirlene de Fátima Xavier

1.1- Refuta os efeitos da aplicação do art.7º, do Decreto nº 70.235, de 1972 a terceiros, sob a alegação de que a cessação da espontaneidade prevista no dispositivo legal precitado, somente alcança a DIRPF apresentada pela referida profissional e não terceiros a ele, o contribuinte autuado;

1.2- Que assim, é cabível a declaração intempestiva, pois a profissional não estava sendo fiscalizada, inexistindo e não comprovada a existência de sonegação, fraude e conluio de que tratam os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, até de acordo com os julgados do 1º CC do Ministério da Fazenda;

1.3-Considera irrelevantes as razões apontadas pela fiscalização, para desqualificar os recibos emitidos pela referida profissional como comprovantes hábeis para as despesas médicas glosadas, tais como, numeração dos recibos, sem nenhum dispositivo legal apresentado pela fiscalização que servisse de lastro para tal exigência, ausência dos nomes dos menores na categoria de tratamento, pois estes estão sob a responsabilidade civil do contribuinte, a quem foi endereçado o recibo, pormenorização das consultas, exigência da determinação dos dias, até mesmo pelo sigilo que os profissionais do ramo de psicologia e psiquiatria devem manter sobre os seus pacientes;

1.4- Também considera frágil argumentação da fiscalização de que os recibos aparentam ter sido emitidos num mesmo momento, coma a mesma cor de tinta e o mesmo padrão de preenchimento utilizado, sob a alegação de que a competência para tal constatação é dos técnicos em grafotecnica, revertendo-se, neste caso, o ônus da prova para o fisco;

1.5- Aduz que é permitido aos médicos e psicólogos prestar consultas e terapia domiciliar, e que não houve nenhuma afronta ao art.8º, da Lei nº 9.250, de 1995, no que se refere à falta do endereço da profissional nos recibos, pois o próprio CPF já identifica o a pessoa, tanto é verdade que esta foi localizada e intimada pela fiscalização;

1.6- Justifica o fato de o serviço haver sido prestado em outra cidade, em razão de questões de foro íntimo, levando-se em conta ser ele, o autuado, um médico com ampla convivência com outros profissionais locais de sua área, sendo salutar receber serviços de profissionais de outra "praça", além de não existir legislação que proíba o direito constitucional de ir e vir, que se restringe à conveniência pessoal;

1.7- Contesta o agravamento da multa e a indicação que lhe foi dada pela fiscalização como praticante de ato atentatório à ordem tributária, na figura do sonegador, fraudador e operar em conluio. 

2- Recibos emitidos por Maria Valdenora - Odontóloga.

Seguindo a mesma linha de argumentação apresentada no item anterior, o autuado refuta e considera frágeis as razões das glosas referentes às despesas declaradas como pagas à profissional supracitada, acrescentado que o fato de contribuir para um Plano de saúde, no caso, o UNIODONTO, não lhe obrigava a fazer todos os tratamentos conveniados, até porque esses convênios não aplicam um material de boa qualidade e ainda, que é prática muito comum um profissional laborar em consultório de outro colega, sem que isto represente nenhuma ilegalidade, não tendo sido, aliás, indicado, neste caso, a norma legal infringida.

3- Recibos emitidos por Leomax Ferraz de Lima - Odontólogo

3.1- O profissional confirmou todos os trabalhos, bem como os recibos e o fato de estar em regime de procedimento de transferência do seu CRO de outra região para a Paraíba, não significa que esteja inábil, com relação ao público e sim com o Conselho Regional de Odontologia-PB, não podendo as exigências legais estabelecidas pelo Conselho da categoria se estenderem ao consumidor e neste caso, não poderá ele, o contribuinte responder por presumida irregularidade, como também não poderá saber se o profissional que ele escolheu, em face da sua excelente qualificação, está irregular perante o CRO;

3.2- Cita artigos da Lei nº 8.078, de 1990, no caso, o Código do Consumidor para reforçar as suas argumentações;

3.3- Considera inconcebível que vindo o prestador dos serviços à presença do fisco e confirme todos os recibos, mesmo que haja neles falhas gráficas ou falhas de pormenores, ou até omissão de assinaturas, o fisco ainda relute em glosar e declarar sem autenticidade tais recibos e que o Conselho de Contribuintes tem acatado em seus julgados o recibo do profissional que não esteja habilitado, o que não é o presente caso.

4- Recibos emitidos por Valdemar Pereira da Cunha Filho - Psicólogo

4.1-Alega que a agente fiscal não trouxe nenhum argumento com a solidez e amparo legal para glosar os comprovantes dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda;

4.2- Cita e transcreve jurisprudência administrativa sobre o assunto;

4.3- Acrescenta que o pagamento em pecúnia entre pessoas físicas é permitido e confirmado por lei, embora o pagamento em cheque ajude a comprovar os fatos e que o fato de o profissional em sua resposta haver se reportado a um só dependente, não invalida os recibos, devendo a fiscalização, neste caso, renovar a intimação para esclarecer a omissão e não se aproveitar de um fato omitido;

4.4- Também considera que o fato de a Carteira do profissional ser da Bahia/Sergipe também não torna o profissional inabilitado, principalmente no exercício da análise e tratamento das reações humanas relativas ao psiquismo.

**5- Recibos emitidos por Josenilda Oliveira Soares de Carvalho-
Psicóloga**

5.1- Considera, a exemplo dos itens anteriores, frágeis as razões das glosas e acrescenta, que, ao contrário do que diz a auditora autuante, os julgadores da Receita Federal dizem o contrário, ou seja, que o recibo passado pelo profissional e por este confirmado dá direito à dedução por despesas médicas, citando jurisprudência sobre o assunto;

5.2- Acrescenta não ver nenhum inconveniente que as sessões sejam semanais no sentido de contaminar a comprovação e que os preços cobrados abaixo da tabela é muito comum na área médica e correlata;

5.3- Considera que a agenda de controle não é condição sine qua non para a confirmação dos trabalhos, inclusive a referida apresentação quebra o sigilo profissional, o que não pode ser exigido pelo fisco.

6- Recibos emitidos por Lúcia de Fátima Danta Moreira - Odontóloga

6.1- Entende que o único argumento que serviu de arrimo à glosa das despesas acima é o dispositivo legal que exige Nota Fiscal para a prótese. Só, que, no caso vertente, não se trata de prótese propriamente dita e sim de restauração, donde se conclui que houve falta de conhecimento técnico por parte da fiscalização, pois somente se fala em prótese quando se extrai ou se arranca o membro, o que não ocorreu no seu caso, por se tratar apenas de "coroas" metalocerâmicas com reforços nucleares.

**7- Recibos emitidos por Ana Paula Monteiro Fialho Lima -
Fisioterapeuta**

7.1- Afirma que a terapia foi realmente aplicada à sua pessoa, em razão da profissão árdua que exerce que lhe exige horas seguidas em posições causadoras de traumatismos musculares, na profissão de cirurgião plástico e que a fisioterapeuta, por compor a sua equipe, não está obrigada a trabalhar de graça para ele, o impugnante;

7.1- Contesta as argumentações da fiscalização que serviram de suporte para a glosa das despesas acima, tendo como alegações, entre outras, no que se refere à falta de endereço no recibo, as descritas no item 1, subitem 1.5. do presente Relatório e ao pagamento em pecúnia, descritas no item 4, subitem 4.3 do mesmo Relatório.

7.2- Justifica a contradição dos preços pelo fato de esses serem praticados entre colegas;

7.3- Aduz que a profissional, é habilitada para o exercício da sua profissão liberal, exercendo a sua profissão, como confirmado pelo próprio fisco, sendo irrelevante a sua situação fiscal que não é da sua responsabilidade, por ser mero consumidor.

Recibos e Notas Fiscais emitidos pela CARDIOCENTER

8.1- Encaminhou a Nota Fiscal 00413 emitida pela empresa acima, para os fins de direito e atribui o valor superior da Nota Fiscal ao recibo por ele apresentado, com o fato de ela ser coletiva para efeitos

fiscais ou de conter algum valor não coberto pelo plano, o que a fiscalização não cuidou de examinar;

Recibos e Notas Fiscais emitidos pelo HOSPITAL SANTA LÚCIA

9.1- É uso a emissão de receitas coletivas numa só nota fiscal para efeito contábil e do ISS;

9.2- Há despesas que não são cobertas pelo plano de saúde da UNIMED, daí a necessidade de essas serem pagas fora do convênio mantido pelo Hospital Santa Lúcia com aquele Plano de Saúde.

9.3- Recorre mais uma vez à jurisprudência administrativa.

10- Conclusão

10.1-Reconhece as exações referentes aos recibos emitidos pelas profissionais Maria Heliene Vasconcelos e Valdete de Araújo Catão, apesar de essas profissionais lhe terem prestado os serviços indicados nos recibos correspondentes, afirmando que pagará ou parcelará o lançamento fiscal correspondente;

10.2- Requer o acatamento da preliminar de Decadência suscitada na sua impugnação, bem como o restabelecimento das demais glosas efetivadas no Auto de Infração;

10.3- Por fim, acrescenta que deixa de juntar mais documentos, mas requer, se indispensável for, o reexame necessário das circunstâncias superestimadas pelo fisco ou preclusas, bem como a presunção sem laudo técnico, para todos os fins de direito previstos."

DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 14/08/2006, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE considerou procedente em parte o lançamento, por meio do Acórdão DRJ/REC nº 16.035 (fls. 285 a 307 - Volume II), assim ementado:

"DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. INDÍCIOS DE NÃO-PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS CONSIGNADOS NOS RECIBOS.

Deve ser mantida a glosa do valor declarado a título de dedução de despesas médicas quando existirem nos autos documentação contendo indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos apresentados não foram, de fato, executados e o contribuinte deixa de carrear aos autos a prova do pagamento ou da efetividade desses serviços.

MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.

DECADÊNCIA.

O dies a quo da contagem do prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento relativamente ao imposto de renda das pessoas físicas, em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no Ano-calendário, e tendo havido o pagamento do imposto devido, seja por meio da declaração de ajuste anual, seja por antecipação do pagamento do imposto pelo recolhimento a título de "carnê-leão" ou "mensalão", ou mediante retenção do imposto pela fonte pagadora, tem início na data de ocorrência do fato gerador, ou seja, em 31 de dezembro do respectivo Ano-calendário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente em Parte"

Na oportunidade, foram restabelecidas deduções efetuadas no ano-calendário de 2000, sobre as quais incidira multa de 75%, em face da decadência; além disso, foi considerada improcedente a glosa no valor de R\$ 1.200,00, efetuada no ano-calendário de 2001.

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado do acórdão de primeira instância em 09/10/2006 (fls. 311 - Volume II), o contribuinte apresentou, em 30/10/2006, tempestivamente, o recurso de fls. 315 a 318 - Volume II, reiterando as alegações contidas na impugnação.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 321 - Volume II (última), que trata do envio dos autos a este Colegiado.

É o Relatório. 

Voto

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata o presente processo, de Auto de Infração em que se exige Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de multa de ofício de 75%, qualificada em alguns casos (150%), e juros de mora, tendo em vista glosa de despesas médicas nos exercícios de 2001 a 2003, anos-calendário de 2000 a 2002, respectivamente.

Primeiramente, cabe esclarecer que o próprio contribuinte reconheceu a ilicitude dos recibos cujos valores foram deduzidos nos anos-calendário de 2000 e 2001, relativos às profissionais Maria Heliene Vasconcelos Leite e Valdete de Araújo Catão, recolhendo o respectivo imposto, por meio do DARF de fls. 281 - Volume II. Ademais, a Julgadora de primeira instância tratou de restabelecer as deduções do ano-calendário de 2000, não consideradas dolosas, em face da decadência, além de considerar improcedente a glosa no valor de R\$ 1.200,00, no ano-calendário de 2001, relativa à profissional Josenilda Oliveira Soares.

No Recurso Voluntário, preliminarmente, o contribuinte argüiu a ocorrência da decadência, relativamente à glosa referente à psicóloga Assirlene de Fátima Xavier, efetuada no ano-calendário de 2000. Alega o recorrente, em síntese, que o atendimento domiciliar não é defeso em lei e que os arquivos da profissional são confidenciais. Ademais, a profissional teria recolhido o respectivo imposto, por meio de Declaração Retificadora.

A respeito da glosa relativa à psicóloga Assirlene de Fátima Xavier, no valor de R\$ 6.000,00, assim se manifestou a Julgadora de primeira instância (fls. 298/299 - Volume II):

"Em relação ao recibo emitido pela profissional acima identificada (fl.70 a 75), destaco as seguintes observações da AFRF autuante:

a) A profissional informa que atendia no domicílio do do Sr. Vilibaldo, na cidade de João Pessoa -PB, mas o seu endereço residencial, conforme consta nos arquivos da SRF sempre foi em Campina Grande, causando espécie o fato de uma profissional residente no município de Esperança (endereço indicado na sua DIRPF à fl.84) a cerca de 168 Km de João Pessoa, que trabalha em duas Prefeituras em cidades distintas embora próximas, emita recibos em Campina Grande e diz que efetua atendimentos domiciliares em João Pessoa;

b) A profissional informa ainda, ser inviável a comprovação dos atendimentos efetuados, além dos recibos apresentados, o que também causa estranheza, pois um serviço psicoterápico requer o acompanhamento do paciente, devendo existir, ao menos, as fichas de

acompanhamento do tratamento dos pacientes, com as datas de atendimento desses, o que, ao meu ver, não causa nenhuma quebra do sigilo profissional, o registro dos dias em que o paciente ou os pacientes foram atendidos.

O contribuinte, em contraposição ao fato acima, alega apenas ser incabível 'a exigência da determinação dos dias, até mesmo pelo sigilo que os profissionais do ramo de psicologia e psiquiatria devem manter sobre os seus pacientes.'

Ora, o material a que alude o contribuinte, qual seja, ficha dos pacientes e outros papéis relacionados aos trabalhos de terapia, torna-se muito importante no caso presente, no momento em que a fiscalização não se sentiu convencida da prestação dos serviços indicados no recibo em comento, dada a singularidade dos dados comentados na letra 'a' acima, ou seja, o fato de uma profissional residente no município de Esperança (endereço indicado na sua DIRPF à fl.84) a cerca de 168 Km de João Pessoa, que trabalha em duas Prefeituras em cidades distintas embora próximas, emita recibos em Campina Grande e diz que efetua atendimentos domiciliares em João Pessoa.

c) A apresentação intempestiva da DIRPF pela profissional, após a intimação, visando ratificar as informações constantes dos recibos inquinados, soa estranho, não somente pelo fato de ser intempestiva, mas por trazer em seu bojo, como fonte pagadora dos seus rendimentos prestados a pessoas físicas, exclusivamente o Sr. Vilibaldo Cabral de Paulo (o contribuinte autuado) e ainda mais identificado como pessoa jurídica e mais, esse ser o primeiro ano-calendário em que ela apresentou declaração pelo modelo completo, quando até o ano anterior declarava como isenta, o que se leva a concluir que tal Declaração foi efetivada exclusivamente para atender ao caso específico do contribuinte autuado, tornando-se inócua, então, dado o peso dos fatos ora comentados, a discussão sobre a aplicação da regra estatuída no art.7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972, levantada pela fiscalização e pelo impugnante.

Conforme dito anteriormente, neste Voto, há, no presente caso, uma série de indícios convergentes que levaram a fiscalização a aplicar a multa agravada de 150%, por concluir, que a emissão dos recibos em comento ocorreu por ajuste entre a profissional e o contribuinte autuado, caracterizando, assim, a situação prevista nos arts.71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, conclusão difícil de ser desprezada no presente decismum .

O contribuinte contesta a conclusão acima e o agravamento da multa , porém, a esse respeito, cabe observar que a fiscalização, ao chegar a tais conclusões, por meio de diligências e da oitiva da emitente dos recibos, já relatadas neste decismum, se viu obrigada, por dever funcional, a proceder ao enquadramento supracitado, com a conseqüente aplicação da multa qualificada prevista pelo art.44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ademais, deve ficar bem ressalvado no presente Voto, que a autoridade fiscal não decide sobre a autoria do crime tributário, mas apenas

identifica, em tese, situações que configurem crime definido no art. 1º ou 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, ou no art. 334 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, devendo assim, aplicar a multa supracitada, funcionando tal regra, inclusive, para as representações fiscais para fins penais, conforme determina o art. 1º do Decreto nº 2.730, de 10/08/1998.

Aliás, sobre esse assunto, o Conselho de Contribuintes já tem se pronunciado favorável à Fazenda, conforme se depreende dos Acórdãos (Ementas) a seguir transcritos:

(...)

Dessa forma, considerando as razões apontadas pela fiscalização quanto ao valor probante dos recibos emitidos pelo Sra. Assirlene de Fátima Xavier, que considero relevantes, aliada à falta de comprovação dos pagamentos, por parte do contribuinte, relativamente aos serviços referenciados e, ainda, a inconsistência das alegações por ele apresentadas em sua impugnação quanto ao assunto em questão, mantenho a glosa correspondente às deduções das despesas médicas neles indicadas, com o respectivo crédito tributário e a conseqüente aplicação da multa qualificada, por não estar alcançada pelo prazo decadencial em face das disposições contidas no art. 150 do CTN, e seu parágrafo 4º, que já foi objeto de análise neste Voto."

A situação acima descrita, por si só, já endossa a conclusão - ora reiterada - acerca do intuito doloso do contribuinte, o que conduz à manutenção da multa qualificada e à impossibilidade de aplicação do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Obviamente que o sigilo profissional não significa que o prestador do serviço esteja impedido de informar até mesmo as datas em que teria prestado o atendimento, ou mesmo comprovar a existência de eventuais prontuários, ainda que lacrados. Mesmo que assim não fosse, em face de tantas outras evidências acima transcritas, não há como conferir-se à declaração apresentada pela profissional o poder de reverter a convicção, no sentido de que não ocorreu a prestação do serviço, tampouco foi pago o valor alegado.

Destarte, a contagem do prazo decadencial deve ser efetuada mediante a aplicação do art. 173, inciso I:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...) 

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;" (grifei)

Destarte, o fato gerador ora tratado ocorreu no ano-calendário de 2000, portanto o lançamento só poderia ter sido efetuado a partir de 2001. Nesse passo, a contagem do prazo decadencial se inicia em 1º de janeiro de 2002, findando-se em 1º de janeiro de 2007. Como o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 07/02/2006 (fls. 252 - Volume II), obviamente não ocorreu a decadência, REJEITANDO-SE ASSIM ESTA PRELIMINAR.

No mérito, verifica-se que, após a decisão de primeira instância, foram mantidas as seguintes glosas:

| EXERCÍCIO DE 2001, ANO-CALENDÁRIO DE 2000 | |
|--|-------------------|
| PROFISSIONAL | VALOR(R\$) |
| Maria Heliene Vasconcelos Leite (Fisioterapeuta) | 3.000,00 (*) |
| Valdete Catão (Odontóloga) | 6.000,00 (*) |
| Assirlene de Fátima Xavier (Psicóloga) | 6.000,00 (*) |
| TOTAL | 15.000,00 |

| EXERCÍCIO DE 2002, ANO-CALENDÁRIO DE 2001 | |
|--|--------------------|
| PROFISSIONAL | VALOR (R\$) |
| Maria Valdenora (Odontóloga) | 1.615,00 |
| Leomax Ferraz de Lima (Odontólogo) | 5.000,00(*) |
| Ana Paula Monteiro Fialho Lima (Fisioterapeuta) | 6.000,00 |
| Cardiocenter | 3.000,00 |
| TOTAL | 15.615,00 |

ell

| EXERCÍCIO DE 2003, ANO-CALENDÁRIO DE 2002 | |
|--|--------------------|
| PROFISSIONAL | VALOR (R\$) |
| Maria Heliene Vasconcelos Leite (Fisioterapeuta) | 6.000,00(*) |
| Leomax Ferraz de Lima (Odontólogo) | 8.000,00(*) |
| Valdemar Pereira da Cunha Filho (Psicólogo) | 8.000,00 |
| TOTAL | 20.000,00 |

(*) Multa qualificada

Relativamente às profissionais Maria Heliene Vasconcelos Leite (Fisioterapeuta) e Valdete Araújo Leite Catão (Odontóloga), o próprio contribuinte admitiu a infração e recolheu o respectivo imposto.

Quanto à profissional Assirlene de Fátima Xavier (Psicóloga), a situação já foi analisada, quando do exame da arguição de decadência, relativamente ao ano-calendário de 2000.

No que tange à profissional Maria Valdenora (Odontóloga), a decisão recorrida manteve a glosa conforme os seguintes fundamentos (fls. 300 - Volume II):

“No que se refere à glosa das despesas médicas relativas aos recibos supramencionados, a Auditora Fiscal autuante considerou como não comprovadas, em resumo, pelo fato de a referida profissional (irmã do contribuinte) não manter consultório à época dos serviços indicados nos recibos inquinados, alegando atender os dependentes do contribuinte aos sábados em um consultório emprestado por um colega, bem como não haver comprovado o efetivo recebimento do valor de R\$ 4.115,00 constante dos recibos, além do fato de o contribuinte ser filiado ao UNIODONTO, plano de saúde odontológico.

A existência dos indícios acima descritos, também me levam a concluir que os recibos apresentados pelo contribuinte tornam-se frágeis como comprovação para as despesas neles indicadas, sendo a melhor forma de comprovar tais despesas a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) do contribuinte para a profissional emitente dos recibos.

Volto a lembrar, que não se trata de exigência infundada, conforme alega o contribuinte, mas de necessidade de outras provas, face aos indícios encontrados pela fiscalização que considero relevantes no caso em questão.”

Com efeito, não há como discordar do entendimento acima, ora adotado e reiterado. No Recurso Voluntário, o contribuinte limita-se a alegar que a intenção seria a de ajudar a irmã, e que esta não dispunha de plano de saúde, argumentos estes que, tendo em vista o contexto, encontram-se destituídos de valor probante. Ademais, o contribuinte não trouxe

qualquer prova de que tenha efetivamente “ajudado sua irmã”, comprovando o efetivo dispêndio dos recursos em seu favor.

Relativamente ao profissional Leomax Ferraz de Lima (Odontólogo), a decisão recorrida assim assevera (fls. 300/301 - Volume II):

“a) Recibos relativos ao ano de 2001 não estão assinados pelo emitente, constando apenas carimbo com o nº CRO PB 123/2000 (fls. 107 a 113), quando, segundo informação de fl.134, do CRO da PB, o referido profissional nos anos de 2001 e 2002 não estava inscrito naquele Conselho Regional, encontrando-se, na data de 06 de dezembro de 2005, ainda em processo de transferência para aquele Conselho Regional, portanto, após a data da Intimação Fiscal que lhe foi dirigida em 21/11/2005, quando o contribuinte autuado estava sendo fiscalizado, o que levou a fiscalização a concluir que o número do CRO indicado nos recibos era falso;

b) A legislação que regula o exercício de Odontologia, qual seja, a Lei nº 4.324, de 1964, estabelece em seu art.13 como obrigatório, para o exercício legal da odontologia, juntamente com outras exigências, a inscrição dos cirurgiões dentistas no Conselho Regional de Odontologia sob cuja jurisdição se achar o local de sua atividade, sendo exigido igualmente tal inscrição pelo Decreto 68.704, de 03 de junho de 1971;

c) O profissional apresentou a sua DIRPF/2002, relativa ao Ano-calendário de 2001, declarando como rendimentos tributáveis uma única fonte de renda correspondente a pessoa jurídica e na DIRPF/2002, A/C 2001, declarou no Modelo Simplificado dentro do limite de isenção;

d) O contribuinte não comprova o pagamento efetuado alegando que este foi efetuado em dinheiro em espécie e tinha Plano odontológico, no caso, a UNIODONTO;

e) as assinaturas apostas nos recibos referentes a 2002 não guardam semelhança com a assinatura aposta no Termo de Intimação fiscal recebido em 21/11/2005 (fls.126 e 127) e não se pronunciou sobre os recibos assinados.

Do exame dos fatos acima, verifica-se que o profissional referenciado encontrava-se, à época da emissão dos recibos, em situação irregular perante o Conselho Regional de Odontologia, tendo, inclusive, emitido recibos contendo um número da sua inscrição no CRO-PB que não existia, e, portanto, falso, vez que encontrava-se irregular para o exercício da sua profissão perante aquele órgão, o que torna inidôneos os recibos apresentados pelo contribuinte para a comprovação das despesas acima, tornando-se imprescindível, nesse caso, a comprovação do pagamento efetivo dessas despesas, por meio de cheques ou outras transferências bancárias, conforme entendimento já explanado nesta decisão.

Por conseguinte, será mantida a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no art.44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que o autuado utilizou-se de documentação inidônea, com o fim de reduzir a

pl

base de cálculo do imposto, sendo tal entendimento compartilhado pelo Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão 106-14868, sessão de 11/08/2005, conforme já demonstrado no item 1, quando da análise dos recibos emitidos pela Sra. Assirlene de Fátima Xavier.”

Diante de argumentos tão contundentes, no sentido da utilização de dolo por parte do contribuinte, este limita-se a argumentar, em sede de Recurso Voluntário, que o cerne da glosa seria a irregularidade do profissional perante o CRO, restando a esta Conselheira convalidar e reiterar as razões da decisão recorrida, acima transcritas.

Quanto ao profissional Valdemar Pereira da Cunha Filho (Psicólogo), a decisão recorrida traz os seguintes fundamentos para a manutenção da glosa (fls. 301/302 - Volume II):

“a) Divergência entre os valores informados nos recibos datados de 27/12/2002 para os dependentes do contribuinte Igor e Irina (R\$ 370,00) e os informados pelo profissional à fiscalização (três sessões de R\$70,00 e uma sessão de R\$ 120,00);

b) O profissional refere-se, apenas, a sessões de psicoterapia realizadas em Igor Nunes Cabral de Paulo, num valor total de R\$ 210,00 referente aos três primeiros atendimentos do mês, no valor de R\$ 70,00 por sessão, sendo a última no valor de R\$ 120,00, por se tratar de terapia familiar, totalizando R\$ 330,00 o valor total do recibo, sem justificar, contudo, o valor de R\$ 370,00 nos dois recibos emitidos em 27/12/2002;

c) Não há nenhuma menção do profissional, na resposta de fl.157, aos recibos datados de 15 e 27 de cada mês em nome de Irina Nunes Cabral de Paulo, embora tenha recebido, na Intimação Fiscal de fl.154, as cópias xerográficas dos referidos recibos;

d) As informações prestadas pelo contribuinte e o profissional são conflitantes, no que se refere ao local da realização das sessões de psicoterapia, uma vez que o contribuinte afirma haver sido realizado o tratamento nas cidades de Campina Grande e de João Pessoa, enquanto que o Sr. Waldemar afirma que o tratamento era realizado na cidade de João Pessoa;

e) Também são conflitantes as referidas informações, quando ambos citam Igor Nunes de Paulo como paciente, enquanto que nos 12 recibos apresentados pelo contribuinte constam sessões realizadas em Irina Nunes Cabral;

As argumentações do contribuinte quanto a essas despesas também limitam-se à afirmação de que tais constatações constituem filigranas que não são amparadas por lei, nem são base para a glosa dos recibos.

Entendo porém, que as divergências acima apontadas entre preços informados pelo prestador dos serviços à fiscalização e os constantes dos recibos, entre o local indicado pelo profissional onde ocorreu a prestação dos serviços e o informado pelo autuado, não se restringindo, esta última divergência, a nomes de ruas da mesma cidade, mas a cidades diferentes, que, aliados à falta de comprovação do pagamento efetivo dessas despesas - levando-se em consideração a importância de tal prova, nesse caso - tornam inábeis para a

comprovação das despesas em referência, os recibos sub examine, devendo ser mantida a glosa no que se refere aos valores informados a título de despesas médicas pelo profissional retromencionado.

Diante de todas estas incongruências, nunca explicadas ou rebatidas pelo contribuinte - que se limita a reiterar as razões de impugnação - nada mais resta a esta Conselheira senão reiterar e adotar as razões da decisão de primeira instância.

No que tange à profissional Ana Paula Monteiro Fialho Lima (Fisioterapeuta), o contribuinte reitera os argumentos da impugnação, sem comprovar o efetivo dispêndio, tampouco a real prestação dos serviços, lacunas estas que, no contexto do presente processo, conduzem à sua completa rejeição.

Finalmente, relativamente ao recibo em nome de Cardiocenter, a decisão recorrida assim se pronuncia:

"a) A Nota Fiscal de nº 000413 citada pela clínica para confirmar a autenticidade do recibo por ela emitido, não foi apresentada à fiscalização e encontra-se escriturada no Livro diário (fl.192) no valor de R\$ 10.680,00, de forma genérica sem a especificação dos beneficiários dos serviços nem das receitas que a compõe, ou seja, não serve para identificar se entre as receitas escrituradas encontra-se as decorrentes do recibo apresentado pelo contribuinte, no valor de R\$ 3.000,00;

b) A clínica é credenciada pela UNIMED à qual o contribuinte é filiado;

c) Não foi informado qual o serviço prestado;

d) Não foi comprovado o efetivo pagamento, através de cheques ou ordens bancárias;

O contribuinte, em contraposição às constatações acima se limita a afirmar que atribui o valor superior da Nota Fiscal ao recibo por ele apresentado, ao fato de ela ser coletiva para efeitos fiscais ou de conter algum valor não coberto pelo plano, transferindo para a fiscalização o ônus de examinar tais hipóteses, quando, neste caso, caberia trazer aos autos, juntamente com a sua impugnação outras provas que confirmassem o pagamento e a realização dos serviços médicos, tais como fichas de atendimento e de internamento, se for o caso."

Em face de tais fundamentos, o contribuinte se limita, em sede de Recurso Voluntário, a reiterar as razões de impugnação, sem qualquer prova que possa se contrapor à fiscalização, razão pela qual é de se manter também esta glosa.

Diante desse quadro, conforme prevê a legislação de regência, a aceitação das despesas médicas estaria efetivamente condicionada à apresentação de elementos de prova adicionais, que confirmassem a efetividade dos serviços ou dos pagamentos. Tal procedimento encontra amparo no art. 79 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, reiterado no art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, que assim dispõe: 

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º—Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

§ 2º—As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).”

Não obstante, o contribuinte não logrou trazer aos autos qualquer documento que comprovasse a efetividade dos serviços, ou a transferência, aos profissionais em tela, dos valores pleiteados como dedução, o que inviabiliza o seu acatamento. Ao contrário, o contribuinte limita-se a repetir que efetuou os pagamentos em dinheiro, bem como outras justificativas que, no contexto acima descrito, não gozam de credibilidade.

Ademais, o total das despesas médicas/odontológicas do contribuinte, durante os três anos-calendário fiscalizados, alcançou exatamente o patamar de 20,5% de seus rendimentos declarados (tributáveis, não tributáveis e sujeitos à tributação exclusiva).

Ora, não é razoável supor que um contribuinte, médico, beneficiário de plano de saúde, inclusive odontológico, gaste mais de 20% de seus rendimentos anuais com despesas médicas/odontológicas, sem que lhe seja possível apresentar qualquer elemento que comprove o efetivo pagamento, ou esclarecer de forma plausível a natureza dos serviços que teriam demandado a alocação de tantos recursos, durante três anos seguidos.

Destarte, uma vez que o formalismo pode e deve ser mitigado em face dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, e tendo em vista que, no exame da prova, ao julgador é dado formar livremente a sua convicção (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972), entendo que os documentos juntados aos autos pelo contribuinte não logram convencer acerca da efetividade das despesas, razão pela qual, seguindo a jurisprudência desta Câmara e dos Conselhos de Contribuintes, REJEITO a arguição de decadência, relativamente à glosa remanescente no ano-calendário de 2000 e, no mérito, NEGO provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008


MARIA HELENA COTTA CARDOZO