



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

Processo n° 16004.000830/2007-11
Recurso n° 166.468 Voluntário
Acórdão n° 3301-00.092 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de junho de 2009
Matéria IRPF
Recorrente JOÃO ELIAS FIGUEIREDO
Recorrida 3a. TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

Ementa:

DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS. GLOSA. SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ.

O contribuinte que apresentou recibos declarados inidôneos por meio de súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz deve apresentar contraprova do pagamento e da prestação do serviço.

Hipótese em que o Recorrente comprovou tanto a prestação dos serviços, como os respectivos pagamentos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a).


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Presidente em exercício


Alexandre Naoki Nishioka

Relator

FORMALIZADO EM: 02 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Eduardo Tadeu Farah, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 153/180) interposto em 12 de março de 2008 (fl. 253) contra o acórdão de fls. 136/148, do qual o Recorrente teve ciência em 29 de fevereiro de 2008 (fl. 152), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II, que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 78/79, lavrado em 18 de outubro de 2007 (ciência em 29 de outubro, fl. 85), em decorrência de dedução indevida de despesas médicas, verificada no ano-calendário de 2003.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações do Recorrente da seguinte forma:

“O presente processo que ostenta como última página a de nº 135 trata de auto de infração de fls. 78/82, para cobrança de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física Exercício 2004, ano-calendário 2003, no valor de R\$ 3.877,50 (três mil, oitocentos e setenta e sete reais e cinquenta centavos), mais multa de ofício de 150% e juros de mora, calculados de acordo com a legislação pertinente.

2. A autuação decorreu de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, tendo sido constatada a infração de dedução indevida de despesas médicas, como relatado no Termo de Constatação Fiscal de fls. 72/77, de onde se extrai o seguinte excerto:

“.....

3. Em procedimento fiscal levado a efeito junto aos emitentes dos recibos: **Carlos Eduardo Carvalho de Freitas, CPF nº 025.839.578-80**, constatou-se a inidoneidade de documentos emitidos por esses ou em nome desses profissionais, conforme segue:

3.1. **Carlos Eduardo Carvalho de Freitas** – foi elaborada a Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz homologada pelo Delegado da Receita Federal de São José do Rio Preto-SP, conforme Processo Administrativo nº 10850.002847/2004-11, tendo sido expedido o Ato Declaratório Executivo nº 42, de 30/11/2004, publicado no DOU – Seção 1 às fls. de nº 230, concluindo que os recibos emitidos pelo referido profissional a partir de 01/01/1997 até 31/12/2003, são imprestáveis e ineficazes, para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, às fls. 06 a 07.

3.1.1. Em síntese a referida súmula concluiu que: diante do exposto, com base nas informações obtidas e demais elementos disponíveis, conclui-se que todos os recibos de tratamentos psicológicos emitidos pelo Sr. Carlos Eduardo Carvalho de Freitas CPF nº 025.839.578-80, ora SIMULADOS, são INIDÔNEOS, haja vista

serem ideologicamente falsos, portanto, imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, assim sendo, sempre que a fiscalização detectar a dedução da base de cálculo acima descrita, terá que impugnar por serem indedutíveis tais valores, impondo-se por consequência, aos USUÁRIOS por esses documentos inidôneos a tributação do imposto sonogado, acrescido de multa de ofício qualificada e de juros de mora calculados com base na taxa SELIC.

3.2. O fiscalizado foi intimado em 15/06/2007 através de Termo de Início de Ação Fiscal, pela Delegacia da Receita Federal de São José do Rio Preto, para comprovar o efetivo pagamento aos profissionais mencionados no item "2" por meio de cópia de cheques, ordens de pagamento, transferência, extratos bancários, dentre outros meios idôneos. Em 04/07 e em 10/07/2007 o contribuinte apresentou por escrito, esclarecimentos quanto aos pagamentos das despesas médicas acima citadas, bem como cópias dos recibos médicos, declarações de um dos profissionais, e demais comprovantes dessas despesas de fls. 08 às fls. 44.

3.2.1. A despeito do montante global das despesas supostamente desembolsadas pelo autuado (R\$ 9.900,00 ao psicólogo) é oportuno destacar que o mesmo esclareceu de próprio punho em 04/07/2007 e por um de seus advogados (sem anexar procuração) em 10/07/2007, que pagou as despesas médicas para o referido psicólogo "em moeda corrente, exceto quanto ao último recibo, de 25/11/03 (R\$ 800,00) que foi pago com cheque nominal e cruzado do Banespa de Neves Paulista (fotocópia anexa)", juntando também cópia dos recibos médicos e declarações de próprio punho do psicólogo, afirmando a prestação de serviços ao autuado e à sua esposa, conforme fls. 13 às fls. 21.

3.2.2. Quanto ao dentista, o autuado também informou em 04/07/2007 e foi corroborado pelo seu advogado em 10/07/2007 (sem anexar procuração), que pagou as despesas médicas com o dentista (R\$ 5.000,00), "em moeda corrente" e também anexou cópia dos recibos médicos, do contrato de prestação de serviços de odontologia. Anexou também, cópia do comprovante da UNIMED, e afirmou que tal convênio não cobre as despesas com tratamento psicológico e odontológico, sem informar se o convênio possui cláusula de ressarcimento das despesas médico/odontológicas fora de seu corpo multiprofissional/não-conveniado. Na resposta apresentada por um de seus advogados, foi pedido também, prazo de 15 dias para juntada do instrumento de procuração, conforme fls. 22 às fls. 44.

3.3. Após o recebimento do Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal, em 10/08/2007, de fls. 45 às fls. 46, o fiscalizado foi intimado novamente em 15/08/2007, para: confirmar se a forma de pagamento com que as despesas médicas declaradas, tanto do psicólogo quanto do odontólogo (R\$ 9.900,00 e R\$ 5.000,00), foram efetivamente quitadas em moeda corrente, exceto quanto a um único pagamento efetuado ao psicólogo de 25/11/2003 no valor de R\$ 800,00 (...) e apresentar procuração de seus advogados uma vez que não constou da resposta desses, do dia 10/07/2007, de fls. 47 às fls. 48.

3.3.1. A citada intimação, contudo, não foi entregue ao fiscalizado, retornando-a para esta DRF, com a mensagem aposta no carimbo do Correio como "não procurado", conforme fls. 49 às fls. 50. Assim, a intimação fiscal foi efetuada pelo Edital DRF/SJR/SAFIS/Nº 048/2007, e também através do Termo de Intimação Fiscal de 14/09/2007, recebido pelo autuado pelo correio em 24/09/2007, às fls. 51 às fls. 54.

3.3.2. Em 28/09/2007 o advogado do autuado nada apresentou de novo quanto a comprovação financeira das despesas declaradas, cingindo-se em entregar

instrumento procuratório e substabelecimento e novamente cópia dos mesmos documentos anteriormente apresentados, conforme fls. 55 às fls. 71.

3.4. Em síntese, embora o autuado tenha respondido às intimações no prazo, não conseguiu comprovar materialmente os pagamentos efetuados aos profissionais declarados em sua Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, no ano-calendário de 2003 (exceto de um único pagamento realizado em 25/11/2003).

3.5. Em relação ao dentista Dr. Eduardo Faria Ariza é oportuno destacar que análise visual dos recibos apresentados chama atenção os seguintes aspectos: quanto a sua grafia, todos preenchidos de forma idêntica em um total de 10 (dez) recibos, todos no valor de R\$ 500,00; em todos eles verifica-se que a caligrafia e a caneta utilizada para a assinatura e a grafia do número do CPF e RG do profissional são diferentes dos demais elementos preenchidos nos recibos, o que leva a levantar sérias suspeitas de que foram emitidos todos de uma só vez;

3.5.1. O contribuinte não comprovou a efetividade de nenhum dos pagamentos efetuados, apesar de terem sido feitos 10 (dez) de valores razoavelmente elevados e não comprovou a efetividade dos serviços prestados, apesar de ter sido um tratamento relativamente caro;

3.5.2. Outro fato que chama a atenção, o profissional reside em São José do Rio Preto – SP, cidade distinta de Neves Paulista, aproximadamente, 35 km, portanto, o paciente teria de se deslocar constantemente para se submeter ao tratamento odontológico, percorrendo entre ida e volta 70 km, gastando, só em deslocamento, quase 02 (duas) horas. Sacrifício que se justificaria caso fosse um tratamento que exigisse um profissional extremamente especializado, o que não deve ser o caso, além do mais, é público e notório que a cidade de Neves Paulista – SP conta com vários profissionais do ramo. Além do mais se verifica, pela pouca idade do mesmo, tratar-se de um recém-formado, fato este corroborado pelo baixíssimo nível de rendimentos apresentados como odontólogo, uma vez que os seus rendimentos declarados estão próximos ao da isenção do IRPF.

3.6. Assim, resta evidente que todos os pagamentos declarados aos profissionais acima citados pelo autuado, com exceção do cheque nominal ao Sr. Carlos Eduardo Carvalho de Freitas, no valor de R\$ 800,00, não correspondem à realidade, tratando-se, portanto de assim, imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física. Impondo-se por consequência, aos beneficiários desses documentos inidôneos a tributação do imposto sonegado, acrescido de multa de ofício qualificada e de juros de mora calculados com base na taxa SELIC.

4. Face ao acima exposto, conclui-se que efetivamente o contribuinte fiscalizado não se utilizou dos serviços médicos dos profissionais acima citados, bem como, não foram efetuados os pagamentos referentes às Despesas Médicas pleiteadas, ficando caracterizado o evidente intuito de fraude do mesmo, visando reduzir o imposto devido no(s) anos-calendário de 2003, exercício financeiro de 2004.

3. Cientificado da exigência tributária em 29/10/2007, conforme Aviso de Recebimento – AR de fl. 85, o sujeito passivo apresenta impugnação de fls. 87/113, onde traz os seguintes argumentos em sua defesa:

a) os recibos de fls. 116/132 se referem efetivamente a despesas médicas e odontológicas despendidas para si e para seus dependentes, tendo sido apresentados

os comprovantes, nas formalidades exigidas pelo art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR;

b) entende que só caberia a apresentação de cheque, caso não fosse possível apresentar os recibos;

c) *“Em tais condições, é possível verificar que, simplesmente, presumiu-se a inidoneidade dos documentos apresentados, sem qualquer prova em contrário.”*

d) a autuação foi feita com base tão-somente em mera presunção;

e) aduz que não é nenhum absurdo buscar em uma cidade vizinha, pólo na área de saúde, como São José do Rio Preto, um profissional de sua confiança.

f) *“A presunção adotada no auto de infração chega a ser absurda. Supõe que o profissional seja inexperiente; supõe que seria um sacrifício viajar 70 km; supõe que os recibos foram preenchidos de uma só vez; supõe que tudo! Porém, não comprova nenhuma de suas alegações.”*

g) faz amplo relato sobre a presunção, ônus da prova e princípio da boa-fé;

h) após, passa a discorrer sobre a Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz, publicada no DOU de 30/11/2004;

i) *“Em outras palavras, a partir do dia 30 de novembro de 2004, todo e qualquer contribuinte passou a ter ciência de que todos os recibos emitidos por Carlos Eduardo de Carvalho Freitas, CPF nº 025.839.578-80, foram considerados inaptos, sendo, via de consequência, indedutíveis da declaração do IR.*

Finalmente, nem se queira argumentar que a Declaração de Inidoneidade dos recibos médicos e odontológicos apresentados, com efeitos retroativos, são suficientes para comprovar que não houve efetivamente a prestação de serviços.

Primeiro, porque, antes da publicação da Declaração de Inidoneidade, o recorrente estava completamente impossibilitado de saber que os recibos emitidos por esses profissionais eram inidôneos.

.....
Destaca-se que a publicação acerca da inidoneidade dos recibos somente ocorreu no dia 30/11/2004.

É O QUE BASTA PARA SE AFERIR QUE QUANDO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS INEXISTIA QUALQUER DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE, DEMONSTRANDO A VERACIDADE DOS RECIBOS E A BOA-FÉ DO CONTRIBUINTE.”

j) contesta a cobrança dos juros de mora, com base na taxa Selic;

k) discorda da multa qualificada, em face de ser confiscatória e da inocorrência de qualquer intuito de fraude” (fls. 138/142).

A Recorrida julgou procedente o lançamento, através de acórdão que teve a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004

DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA DEDUÇÃO.

As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, está sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto aqueles que foram negados pelos profissionais emitentes. A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução, mormente quando, intimado, o contribuinte não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados e de que houve o dispêndio dos recursos.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ. A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" impede a utilização de tais documentos como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos. Na falta de comprovação, por outros documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos, é de se manter o lançamento nos exatos termos em que efetuado.

ENCARGOS LEGAIS . MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. ASPECTO CONFISCATÓRIO

A cobrança dos acessórios juntamente com o principal decorre de previsão legal nesse sentido, não merecendo prosperar a tese de que é confiscatória, por estar a autoridade lançadora aplicando tão-somente o que determina a lei tributária.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Cabível a exigência da multa qualificada prevista no art. 44, § 1º da Lei nº. 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº. 4.502, de 1964. A realização de operações tendentes a não pagar ou reduzir o tributo evidenciado na utilização de recibos médicos, os quais comprovadamente não se referem a pagamentos efetuados pelo contribuinte com o seu próprio tratamento ou de seus dependentes, caracteriza simulação e, conseqüentemente, o evidente intuito de fraude, ensejando a exasperação da penalidade.

Lançamento Procedente" (fls. 136/137).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 153/180, no qual reiterou os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No mérito, verifica-se que o auto de infração foi lavrado em virtude de dedução indevida de despesas médicas e odontológicas, sendo que um dos profissionais, Carlos Eduardo Carvalho de Freitas, teria emitido recibos declarados inidôneos por meio de “Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz”.

A controvérsia gira em torno da comprovação ou não da efetiva prestação dos serviços médicos e odontológicos, bem como dos respectivos pagamentos.

Em relação à glosa dessas despesas, a norma aplicável ao caso (Lei n. 9.250/95) determina o seguinte:

“Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

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:

I – aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II – restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu 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 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.”

Já o Decreto 3.000/99, ao regulamentar o imposto de renda, introduziu o seguinte comando normativo:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1.943, art. § 3º).

§ 1º. Se foram 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

No presente caso, o psicólogo Carlos Eduardo Carvalho de Freitas reconheceu, no processo que deu origem à Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz (Processo n. 10850.002847/2004-11), que recebeu os valores informados pelo Recorrente (fl. 198).

Deve-se salientar, outrossim, que o Recorrente comprovou o pagamento em cheque de R\$ 800,00 (oitocentos reais), correspondente ao último recibo (fls. 15, 122, 242).

Ao mesmo tempo em que referido profissional confirmou os pagamentos do Recorrente e de terceiros (item 7.13, fl. 187; item 7.17, fl. 190; item 7.19.2, fl. 193; item 7.23.1, fl. 195; item 7.26.1, p. 196), negou que tenha recebido valores de vários outros contribuintes (item 7.15, fl. 188; item 7.19.3, fl. 193; item 7.20.1, fl. 193; item 7.21.1, fl. 194; item 7.23, p. 194/195; item 7.24.1, fl. 195; item 7.26, fl. 196).

Reconhece, ainda, no mesmo processo que deu origem à Súmula, que prestou os serviços, consistentes em “Hipinoterapia e T. de base analítica” (Sr. João Elias Figueiredo) e “T. de Base Analítica e Ter. De Casal” (Sonia Aparecida) (conforme fl. 195).

Deve-se salientar, outrossim, que o próprio profissional Carlos Eduardo de Freitas apresentou novas declarações confirmando o que dissera no processo administrativo da Súmula (fls. 20/21, fls. 116 e 117, 236/237).

Aplicável, portanto, *in casu*, precedente da extinta 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, segundo o qual, em situações como a dos autos, o recurso deve ser provido:

“DESPESAS MÉDICAS – SUSPEITA DE DOCUMENTOS FALSOS – GLOSA DE DESPESAS AFASTADA – Realizado procedimento administrativo em que o profissional nega a autoria de parte dos recibos apresentados por terceiros e confirma a autoria e recebimento dos recibos apresentados pela recorrente, é de se admitir tal prova para afastar a glosa.

DOCUMENTO FALSO – Em se tratando de falsidade de documento, incumbe o ônus da prova à parte que a argüir. Inteligência do artigo 389, I, do Código de Processo Civil.

Recurso provido.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª. Câmara, Recurso 147.281, Relator Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, j. 21 de setembro de 2006)

No que se refere ao dentista, em relação ao qual não há súmula, há cópia do contrato (fls. 22/23, 123/124, fls. 243/244), do "orçamento" aprovado pelo Recorrente, descrevendo os serviços realizados (fls. 28/29, 125/126, fls. 245/246), bem como ficha do paciente (fls. 30, 127, fl. 247), comprovando, assim, a prestação dos serviços odontológicos, o que, aliás, não foi em nenhum momento refutado pela decisão recorrida.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento ao recurso, para cancelar o lançamento.

Sala das Sessões-DF, em 01 de junho de 2009.



ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA