



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Recurso nº. : 153.224
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001 a 2004
Recorrente : MAURÍCIO RENATO PINA MOREIRA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE
Sessão de : 09 de novembro de 2007
Acórdão nº. : 104-22.849

DESpesas Médicas - Comprovação - A validade da dedução de despesa médica depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte e, à luz do artigo 29, do Decreto 70.235, de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Cabível a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas cuja prestação de serviços não foi comprovada.

Evidente Intuito de Fraude - Multa Qualificada - A utilização de documentos inidôneos para a comprovação de despesas caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada.

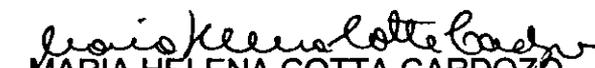
Juros de Mora - Taxa Selic - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Arguição de Inconstitucionalidade - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAURÍCIO RENATO PINA MOREIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849


ANTONIO LOPO MARTINEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada). Ausentes justificadamente os Conselheiros GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

Recurso nº. : 153.224
Recorrente : MAURÍCIO RENATO PINA MOREIRA

RELATÓRIO

Contra o contribuinte MAURÍCIO RENATO PINA MOREIRA, inscrito no CPF sob o nº. 089.548.364-53, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/11, relativo ao IRPF, anos calendários 2000, 2001, 2002 e 2003 tendo sido apurado o crédito tributário no montante de R\$ 7.607,46, sendo, R\$ 2.475,00 de imposto; e a multa de ofício de 150%, acrescido de juros de mora à taxa SELIC, calculados até 30/11/2005, originado da seguinte constatações:

1. DEDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL) - DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Glosa das deduções de despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme Termo de Encerramento Fiscal de fls. 56 a 75.

<u>Fato Gerador</u>	<u>Valor Tributável</u>	<u>Multa (%)</u>
31/12/2000	R\$. 2.500,00	150,00
31/12/2001	R\$. 2.500,00	150,00
31/12/2002	R\$. 2.500,00	150,00
31/12/2003	R\$. 1.500,00	150,00

O auto de infração foi lavrado no dia 21/12/2005, com ciência do sujeito passivo em 27/12/2005.

A Auditora Fiscal, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" de fls. 04/05 que acompanha o Auto de Infração, a fiscalização procedeu à lavratura do Auto de Infração, em virtude de haverem sido constatadas as seguintes irregularidades, nas Declarações de Ajuste Anual de IRPF apresentadas pelo contribuinte-autuado, nos anos fiscalizados:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

- dedução indevida de despesas médicas, nas quantias relacionadas à fls. 04, correspondentes aos anos- calendário de 2000 a 2003, pleiteadas nas Declarações do Imposto de Renda correspondentes.

- a razão das glosas das deduções supracitadas, foi a falta de comprovação, por parte do autuado, do efetivo pagamento correspondente às despesas por ele declaradas como pagas à psicóloga Sandra Lins Souza, CPF nº. 166.736.894-04, nos anos-calendário referenciados, não tendo sido aceitos como comprovantes idôneos, para tais despesas, os recibos por ele apresentados no curso dos trabalhos fiscais relacionados às despesas precitadas, em virtude de fiscalização efetuada contra a referida profissional, motivada pelos fatos descritos no "Relatório de Encerramento de Ação Fiscal anexado às fls. 56 a 75, o qual passa a fazer parte integrante desta decisão como se nela transcrito estivesse.

Insurgindo contra o lançamento, o contribuinte apresentou impugnação às fls. 140/168, no dia 25/07/2005, apresentando os seguintes argumentos assim sintetizados pela autoridade recorrida às fls. 194/198:

1. Preliminares

1.1- Considera superficial a investigação fiscal e entende, que, assim, estaria impedida a constituição do crédito tributário uma vez que padece de liquidez e certeza o lançamento fiscal, citando e transcrevendo o Acórdão nº 103-20.709, de 19/09/2001, do Primeiro Conselho de Contribuintes para corroborar tal entendimento;

Aduz que no caso em análise, verifica-se que a inidoneidade do recibo foi declarada em razão de conduta perpetrada pela Sra. Sandra Lins Souza, que forneceu recibos a um grande número de contribuintes, não podendo o ora impugnante ser penalizado, execrado, em decorrência da conduta de terceiros, o que, sem sombra de dúvidas, ofende a legislação pátria e diversos princípios constitucionais, que vedam a responsabilização de qualquer cidadão em razão de suposições;

1.2- Que a autuação fiscal padece de motivação, princípio esculpido no art.37 da Constituição Federal, ao não indicar expressamente as condutas e os documentos de sua decisão, ofendendo, outrossim, diversos princípios gerais consagrados pela Carta Magna, como o devido processo legal; o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

direito do contraditório e a ampla defesa, consoante entendimento já pacificado do Conselho de Contribuintes que cita e transcreve, como também os Tribunais superiores.

2- Do Mérito.

Afirma que realmente efetivou o pagamento dos valores deduzidos, assim como os serviços médicos foram realmente realizados, consoante demonstra a documentação anexa, bem como a declaração da Sra. Sandra Lins e Souza, na qual confirma à fiscalização haver prestado, durante os anos-calendário especificados os serviços de acompanhamento para tratamento de insônia;

Justifica o tratamento referenciado, ao stress decorrente do acúmulo de trabalhos inerentes à função que exerce, considerando assim, que não houve, na autuação, motivo plausível ou material probatório robusto a ensejar o lançamento fiscal ora ver gastado;

Acrescenta ainda, como justificativa para o aludido tratamento psicoterápico, a alegação de que este que este decorreu de recomendação médica, conforme documento juntado à impugnação (fls.186) e que, assim sendo e também por recomendação de seu irmão e médico, Haroldo Renato Pina Moreira, que já vinha se submetendo ao tratamento psicológico com a Dra. Sandra Lins Souza, iniciou com a referida profissional o tratamento sugerido, buscando, assim, minimizar ou evitar os efeitos colaterais que estavam sendo causados pelo uso de medicamentos prescritos pelo tratamento psiquiátrico.

Aduz que os valores por ele deduzidos em suas DIRPFs correspondem aos estipulados pelo Conselho Regional de Psicologia, divergindo, portanto, dos padrões apontados pela autoridade fiscal como indícios de fraude no relatório de encerramento da ação fiscal pois mensalmente pagava à psicóloga a importância de R\$ 500,00, o que dividido pelo número de consultas (quatro consultas por mês), resulta em R\$ 125,00, descaracterizando, assim, no seu entender, qualquer intenção fraudulenta.

Refuta a argumentação da autuante de que inexistente comprovação dos pagamentos efetivados pelo contribuinte, pelo fato desse haver ocorrido em espécie e em moeda nacional, sob a alegação de que, de acordo com o art. 315 Código Civil, o pagamento é uma forma de extinção das obrigações, citando ainda, o art. 320 do mesmo diploma legal, para dizer que o caso em tela demonstra, através da forma prescrita em lei, o efetivo pagamento dos serviços médicos deduzidos;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

Reclama que a autoridade fiscal, reclama outra formas de comprovação, além daquelas prescritas em lei, pois desconsidera inclusive, as demonstrações de extrato bancário, quando os valores e datas não coincidem, como se observa no relatório de encerramento de ação fiscal, anexo ao auto de infração, inferindo que desta forma se está sendo exigido, sem respaldo legal, a inteira coincidência entre datas e valores constantes dos recibos e extratos bancários, ressaltando que, em decorrência da vida moderna e da violência urbana, ninguém fica retirando dinheiro em espécie na quantidade exata e na mesma data do vencimento, a cada pagamento a ser realizado, e assim, predominantemente ocorre a não coincidência entre as datas, assim como haverá variação do valor sacado;

Chama a atenção para o fato de que os recibos já acostados aos autos foram sempre emitidos pela Sra. Sandra Lins Souza, diferentemente da maioria dos demais contribuintes autuados, que apresentaram recibos com caligrafias diversas, levando, assim, a autoridade fiscal a suspeitar que os valores eram preenchidos pelos demais contribuintes, o que, a seu ver, fica evidente que jamais utilizou os recibos somente com o fito de deduzir os gastos médicos havidos;

Acrescenta que também não ocorreu nos seus recibos a constatação da autoridade fiscal de que nos recibos emitidos os valores "não são múltiplos de 10 (dez) e existem casos em que o valor total possui centavos";

No que se refere à opção de se fazer o tratamento psicoterapêutico na sua residência, se deveu a dois fatores: sugestão da própria profissional e a mudança desta para o Bairro de Boa Viagem, que passou a ser inconveniente para ele (o contribuinte), além de ter havido situações de ter sofrido episódios esporádicos de depressão que lhe trouxeram dificuldade de deslocamento e, que o atendimento domiciliar foi possível pela reduzida carga horária dedicada ao emprego público que a Sra. Sandra possui no Governo do Estado de Pernambuco, entendendo assim, que inexistem dúvidas a respeito da possibilidade de atendimento psicoterapêutico domiciliar que lhe foi prestado;

No que tange ao desconhecimento dos vizinhos, funcionários e do síndico do edifício onde a psicóloga inicialmente lhe prestou os serviços terapêuticos, o impugnante argumenta que essas pessoas jamais poderiam tomar conhecimento dos serviços prestados, em decorrência da privacidade do paciente e que ele (o impugnante) nunca anunciou o motivo da sua visita à psicóloga, identificando-se apenas pelo seu nome, como habitualmente faria em qualquer edifício residencial;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

Argúi que a vedação existente na norma exarada pelo Conselho Regional de Psicologia é dirigida tão somente a seus associados, restringindo-se, portanto ao profissional prestador do serviço, no caso à Dra. Sandra Lins Souza;

Alerta para o fato de que a dedução em discussão, representa um percentual mínimo diante dos valores dos seus rendimentos tributáveis, conforme demonstrativo inserido na impugnação, e observa que o valor da suposta obtenção da redução dos rendimentos tributáveis é ínfimo (2,14%) quando comparado ao imposto que a autoridade fiscal aponta como devido e ao valor integral dos rendimentos (1,63%), o que demonstra absoluta ausência de intenção de obter qualquer vantagem mensurável, destacando, ainda, que diferentemente da maioria dos terceiros que receberam recibos da psicóloga Sandra Lins Souza, ele, o impugnante, jamais sofreu qualquer ação ou investigação fiscal, existindo assim, qualquer precedente a desqualificar os argumentos e elementos ora declinados;

Também considera falacioso o argumento da inexistência de serviço médico no dia 29 de janeiro de 2000 (sábado), alegando ser comum o atendimento médico em qualquer dia da semana e a qualquer hora, inclusive, não havendo impedimento legal para a realização de atendimento terapêutico aos sábados e que, ademais, as datas em que foram emitidos os recibos não necessariamente coincidiram com a data em que os serviços foram prestados, havendo, portanto, somente vinculação com a data do adimplemento;

Por fim, argumenta, que ao sopesar os elementos fáticos e o material probatórios ora carreado aos autos, conclui-se que ele, o impugnante, jamais cometeu qualquer ardil com o fito de fraudar o fisco, uma vez que os valores deduzidos foram realmente pagos, assim como o serviço de tratamento psicoterapêutico foi efetivamente ministrado, conforme já exaustivamente demonstrado.

3- Do Ônus da Prova

Tece considerações sobre o ônus da prova no processo administrativo fiscal, citando e transcrevendo o art. 9º, do decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, para argumentar que cabe à autoridade que profere o ato administrativo fundamentá-lo e instruí-lo com os elementos de prova das afirmações e conclusões de sua autuação, sob pena de nulidade;

Cita a Doutrina referente ao assunto, transcrevendo trechos das obras de Raquel Cavalcanti Ramos Machado e Hugo de Brito Machado que tratam do assunto, bem como do Acórdão nº 103-20.594, de 22/05/2001;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

Conclui que o Agente da administração Pública tem por obrigação levantar a verdade material dos fatos, devendo o seu resultado ser reproduzido fielmente, através de provas lícitas e contundentes.

4- Da Multa Qualificada.

Alega que em face da inexistência de documentos hábeis a ensejar a ocorrência das alegadas deduções indevidas, tornam-se totalmente improcedentes a cobrança do imposto supostamente devido e a aplicação de qualquer sanção;

Aduz que o Conselho de Contribuintes, conforme decisões por ele transcritas na impugnação, já se decidiu, inúmeras vezes, que, para que a multa de ofício qualificada no percentual de 150% possa ser aplicada, é necessário que haja a descrição e comprovação razoável da ação ou omissão dolosa do contribuinte, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, na forma dos artigos 71, 72 e 73 da lei nº 4.502, de 1964, inferindo, portanto, ser totalmente descabida a multa precitada, uma vez que, no seu entender, não restou comprovada a ocorrência de fraude, muito menos de dolo na sua conduta com o fito de fraudar o fisco.

5- Da Inaplicabilidade da SELIC

Contesta a utilização da taxa SELIC, como indexador de débitos tributários, sob a alegação de que tal utilização viola, igualmente, as garantias fundamentais da segurança jurídica e da legalidade, bem como, no plano constitucional, os artigos 5º, caput, e inciso II, 37, caput, 84 e 25 do ADCT.

Cita e transcreve Doutrina e jurisprudência sobre o assunto.

6- Do Caráter Confiscatório das Multas.

Cita e transcreve o art. 150 e seu inciso IV, da Constituição Federal, para afirmar que o auto de infração vergastado contém evidente caráter confiscatório, entendendo que a vedação esculpida no referido diploma legal, aplica-se também às penas pecuniárias pelo descumprimento de obrigações acessórias, alertando, que, inclusive, em diversos casos, o Tribunal Federal da 5ª Região aplicou à lei mais benéfica, consoante a dicção do artigo 160 do Código Tributário Nacional.

7- Dos Pedidos.

Entendendo que restou provado que o Auto de Infração não pode prosperar por encontrar-se obscuro, incerto e genérico, sem a indicação de qualquer

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

meio de prova hábil, requer seja declarada, em sede de preliminar: a nulidade do lançamento, com a suspensão do crédito tributário, e que, no mérito, seja declarada a improcedência, uma vez que restam comprovados a prestação do serviço médico e o pagamento deduzido da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física e pugna, caso não seja esse o entendimento da autoridade julgadora, pelo acolhimento da inexistência de material probatório hábil a fundamentar a conclusão da autoridade fiscal a quem caberia o ônus da prova, assim como requer que os demais argumentos esposados na peça impugnatória sejam acolhidos, a fim de julgar improcedente o Auto de Infração, pelas razões já aduzidas.

Protesta pela juntada dos documentos anexos, assim como pela realização de perícia médica, a fim de comprovar sua condição física e a ocorrência do tratamento médico, caso seja necessário, assim como pugna pela produção de todos os meios de provas admitidos no âmbito do processo administrativo fiscal federal, conforme previsto no art. 16, IV, da Lei nº 70.235, de 1972, especialmente pela juntada posterior de planilhas. Demonstrativos, etc.

Informa já haver efetuado o depósito administrativo como prova de maior certeza do seu direito, preterindo, inclusive a possibilidade da opção de redução de 50% sobre o valor da multa, por ocasião do pagamento efetuado até o vencimento da intimação."

A autoridade recorrida, ao examinar o pleito, decidiu pela procedência do lançamento, através do Acórdão-DRJ/REC nº. 15.068, de 13/04/2006, às fls. 192/212, consubstanciado nas seguintes ementas:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003
Ementa: 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

TAXA SELIC - Legítima a aplicação da taxa SELIC, para a cobrança dos juros de mora, a partir de partir de 1º de abril de 1995 (art. 13, Lei no 9.065/95).

MULTA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO - As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA - Devem ser indeferidos os pedidos de diligência e perícia, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador e quando deixar de conter os requisitos estabelecidos pelo art. 16, inciso IV, do decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS - No Processo Administrativo Fiscal somente é permitida a juntada de provas posteriormente à formalização da impugnação, nas hipóteses elencadas pelo art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972. Ausentes essas hipóteses, é de se considerar precluso tal pedido.

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.

DECISÕES JUDICIAIS - EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Lançamento Procedente.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

Devidamente cientificada dessa decisão em 16/06/2006, ingressa a contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 17/07/2006, onde reitera os argumentos apresentados na impugnação.

É o Relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

VOTO

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

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

No mérito o interessado argumenta pela plausibilidade dos recibos e das declarações dos profissionais para os quais a autoridade recorrida considerou oportuna a glosa das despesas médicas.

Para o deslinde da questão sobre a glosa de despesas médicas se faz necessário invocar a Lei nº 9.250, de 1995, verbis:

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

(...).

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...).

§ 2º O disposto na alínea “a” do inciso II:

(...).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

(...).

É lógico concluir, que a legislação de regência, acima transcrita, estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes. Sendo que esta dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CGC de quem os recebeu, podendo na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Como, também, é claro que a autoridade fiscal, em caso de dúvidas ou suspeição quanto à idoneidade da documentação apresentada, pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não são considerados como dedução pela legislação. Recibos, por si só, não autorizam a dedução de despesas, mormente quando sobre o contribuinte recai a acusação de utilização de documentos inidôneos.

Tendo em vista as dúvidas suscitadas acerca da autenticidade dos recibos de despesas médicas, caberia ao beneficiário do recibo provar que realmente efetuou o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

pagamento no valor nele constante, bem como o serviço prestado para que ficasse caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a serviços efetivamente recebidos e pagos ao prestador. O simples lançamento na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade lançadora.

Tendo em vista o art. 73, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, deixando a juízo da autoridade lançadora a iniciativa, esta agiu amparada em indícios de ocorrência de irregularidades nas deduções: o fato dos beneficiários dos pagamentos das despesas médicas não prestar esclarecimentos, ou não apresentar declaração de rendimentos compatíveis criam esses indícios.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o suplicante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas sim, o suplicante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento. Não se presta, por exemplo, a comprovar a efetividade de pagamento, a mera alegação de que o fez por meio de moeda em espécie.

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento desta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

Contribuintes que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte à disponibilidade de simples recibos, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.

Segundo o Termo de Verificação fiscal, os recibos da profissional SANDRA LINS SOUZA, salvo prova em contrário, são inidôneos e imprestáveis para a dedução de despesas médicas. Neste sentido esses recibos eram utilizados com o intuito objetivo de reduzir o Imposto de Renda Devido.

Urge registrar que evidências complementares já haviam sido requisitadas pela autoridade recorrida, mas o recorrente não trouxe aos autos esses elementos adicionais.

É oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS: "Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa." Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova 'é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato". Já no campo objetivo, as provas "são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo."

Assim, consoante MOACYR AMARAL DOS SANTOS, a prova teria:

- a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;
- b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;
- c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

No contexto descrito também é oportuna a manutenção da qualificação da multa, ou seja, comprovado, através de intimações dirigidas às pessoas físicas supostamente beneficiárias dos pagamentos, que nenhum serviço foi prestado, fica caracterizada a fraude necessária à qualificação da multa.

A multa qualificada baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado a dedução deliberada de despesas médicas que não ocorreram. A autoridade fiscal lançadora fundamentou a aplicação da multa qualificada de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o contribuinte utilizou-se do subterfúgio (simulação) para deduzir indevidamente valores da base de cálculo do imposto de renda, com a intenção de eximir-se do pagamento de tributos devidos por lei.

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

dependentes e dos alimentados relacionados na declaração, cuja prestação de serviços efetivamente tivesse ocorrido, e que no entender da autoridade lançadora caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do Regulamento do Imposto de Renda.

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

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

No que toca a juros mantenho a posição consolidada no Conselho por meio de súmula tal como se depreende a seguir:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

No referente a suposta inconstitucionalidade da multa no percentual de 150%, estabelecido por lei, bem como o seu caráter confiscatório, acompanha a posição sumulada pelo 1º Conselho de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 19647.012871/2005-11
Acórdão nº. : 104-22.849

Assim, com as presentes considerações e provas que dos autos consta, encaminho meu voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 2007


ANTONIO LOPO MARTINEZ