



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

**Processo n°** 14751.000070/2006-83  
**Recurso n°** 154.739 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão n°** 104-23.031  
**Sessão de** 05 de março de 2008  
**Recorrente** CARMEM COELI GOUVEIA CORREIA LIMA  
**Recorrida** 1ª. TURMA/DRJ-RECIFE/PE

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

Exercício: 2001, 2002, 2003

**DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO** - A validade da dedução de despesas médicas depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte.

**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 - 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)

**ARGÜIÇÃO 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 CARMEM COELI GOUVEIA CORREIA LIMA.

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

  
ANTONIO LOPO MARTINEZ

Relator

FORMALIZADO EM: 30 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Gustavo Lian Haddad, Rayana Alves de Oliveira França e Remis Almeida Estol.

## Relatório

Em desfavor de CARMEM COELI GOUVEIA CORREIA LIMA acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/10, no qual é cobrado o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente ao ano-calendário de 2000, no valor total de R\$ 9.075,00 e as multas de ofício de 75% e 150%, acrescido de juros de mora à taxa SELIC, calculados até 24/02/2006.

Segundo consta no “Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 05, que acompanha o Auto de Infração, a fiscalização procedeu à lavratura do Auto de Infração, em virtude de haverem sido constatadas as seguintes infrações:

**-Dedução indevida de despesas médicas**, nas quantias relacionadas à fls. 05, correspondentes aos anos-calendário de 2000 a 2002, pleiteadas nas Declarações do Imposto de Renda dos exercícios de 2001 a 2003.

Os fatos que levaram a fiscalização a proceder às glosas acima, encontram-se descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 11/24, que passam a fazer parte do presente Relatório como se aqui transcrito estivessem.

Após intimada, por via postal, (AR de fls. 193) e não concordando com a exigência, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 144/155, com as seguintes alegações, que são em síntese, extraídas do relatório da autoridade recorrida:

### *I- Dos Fatos*

*Entende que todas as alegações feitas pela Auditora atuante, baseadas em suas presunções e suposições íntimas, não atingem a pessoa da atuada, uma vez que a veracidade dos recibos fora ratificada pelas próprias emitentes, não cabendo aqui suposições ou alegações fundadas em conceitos subjetivos.*

### *II - Do Direito*

#### **2.1-Da Presunção como instrumento hábil para a determinação da ocorrência do fato jurídico-tributário**

*a) Não aceita a presunção como instrumento hábil para a determinação da ocorrência do fato jurídico-tributário, sendo imprescindível, no seu entendimento, que haja a subsunção do fato ocorrido no mundo fenomênico à hipótese de incidência;*

*b) Cita e transcreve Doutrina sobre o assunto, para concluir que, em face da garantia constitucional da legalidade e da tipicidade fechada, o dever jurídico de pagar tributo não pode se fundar em prova indireta, ou seja, é vedado cobrar tributo por presunção e conseqüentemente não pode prevalecer a presunção fiscal adotada no Auto de Infração ora impugnado, porque diz respeito à própria ocorrência do fato gerador.*

**2.2.- Da inaplicabilidade da multa e juros de mora pela inexistência de fraude**

*Se baseia na jurisprudência dos tribunais administrativos e judiciais, para afirmar que a acusação de fraude há que ser cumpridamente provada, transcrevendo Acórdãos do Conselho de Contribuintes do MF e do STJ sobre o assunto.*

**2.3- Da inaplicabilidade da multa e juros de mora num percentual de 286% com efeito confiscatório**

*Nesse item alega que as multas fiscais, embora não sejam tributos, sujeitam-se ao princípio constitucional hospedado no art.150, IV, da CF/88, que veda que os instrumentos fiscais resultem em confisco citando jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre o assunto, e conclui, com base na mesma jurisprudência, que esta vem se consolidando no sentido de que as multas fiscais fixadas em patamares exorbitantes consubstanciam desobediência ao princípio do não confisco.*

**III- Do Pedido**

*Requer a nulidade do auto de infração, ou, alternativamente, a improcedência do feito.*

A autoridade recorrida, ao examinar o pleito, decidiu pela procedência do lançamento, através do Acórdão-DRJ/REC nº. 16.036, de 14/08/2006, às fls. 159/169, consubstanciado na seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002*

**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.*

**TRIBUTOS. CONFISCO.** *A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório somente se aplica aos tributos e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei.*

**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.*

**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 àquele objeto da decisão.*

**Lançamento Procedente**

Devidamente cientificada dessa decisão em 09/10/2006, ingressa a contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 06/11/2006, onde reitera os argumentos de sua impugnação.

- Afirmando que todos os argumentos suscitados pelo auditor fiscal foram baseados em meras presunções e suposições íntimas;
- Questiona a presunção como instrumento inábil para determinação da ocorrência do fato jurídico tributário;
- Indica ser inaplicável a multa e juro de mora pela inexistência de fraude;
- Afirma que a multa e juros atinge um percentual de natureza confiscatória;

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

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

A interessada argumenta pela plausibilidade dos recibos 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 n° 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:*

*(...).*

*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 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 do pagamentos das despesas médica 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.

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 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.

No caso concreto, é inegável, que a razão das glosas das despesas em discussão foi o conjunto dos indícios que levaram a fiscalização a não considerar como hábeis para a comprovação das despesas médicas utilizadas pela contribuinte, como dedução a tal título. Destaquem-se os recibos emitidos pela profissional Sra. Euza Maria Lucena, que confessou, ter emitido recibos gratuitos mediante o pagamento de 3% do valor de cada recibo.



No que toca aos recibos das demais profissionais, a decisão da autoridade recorrida é suficientemente clara em apresentar uma série de evidências que despertam a dúvida quanto a validade dos recibos.

*I- Recibos emitidos pelas profissionais Alfa Ribeiro da Silva e Kaline de Fátima Holmes –Psicólogas*

*a) As profissionais acima não possuem consultórios (o mesmo acontece com a psicóloga Euza Maria de Lucena, cujos fatos relacionados aos recibos por ela emitidos encontram-se no preâmbulo da presente análise), tendo essas informado que os atendimentos se davam no domicílio de todos os seus pacientes, inclusive da contribuinte, sem que ficasse provada a efetiva necessidade de tais atendimentos, a qual se traduz em motivo de saúde ou idade avançada, segundo as normas do Conselho Federal de Psicologia, além da total falta de controle das datas, horários e valores, por parte das profissionais, quando intimadas pela fiscalização a prestar tais informações;*

*3- Os valores informados pelos contribuintes são elevados , principalmente por que não se trata de profissionais renomadas*

*4- Inconsistências apresentadas nos recibos emitidos pelas profissionais.*

*5- Os recibos não se revestem das formalidades legais estabelecidas pelo art.80 do regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999.*

*II- Recibos emitidos por Ana Maria Calumbi Lianza Dias –Odontóloga*

*a) Foi apresentado pela contribuinte, à fiscalização, um recibo de despesas médico - odontológicas, tendo como emitente a profissional acima identificada, no valor de R\$ 7.000,00, correspondente ao ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 7.000,00, tendo sido verificado por meio de pesquisas junto aos sistemas informatizados da SRF, que o valor referenciado corresponde a 50,39% do total dos pagamentos informados como pagos por outros contribuintes à referida profissional;*

*b) A falta de confirmação, por parte da profissional, da prestação dos serviços correspondentes ao recibo supracitado, uma vez que esta não compareceu à Receita Federal quando intimada para tal confirmação.*

.No caso concreto em análise, a multa qualificada baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado à 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 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 autuada 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 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.

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."*

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 profissional que não prestara os serviços. Sendo inconcebível o argumento de que o fisco deveria comprovar que os recibos são inidôneos.

#### **Da Inaplicabilidade da Selic como Taxa de Juros**

Por fim, quanto à improcedência da aplicação da taxa Selic, como juros de mora, aplicável o conteúdo da Súmula 1º CC nº 4:

*"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."*

Assim, é de se negar provimento também nessa parte.

#### **Da Inconstitucionalidade das Normas**

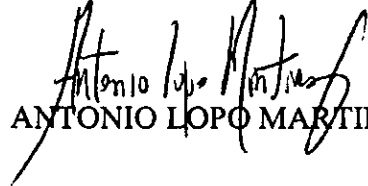
No referente a suposta inconstitucionalidade das Normas aplicadas, que determinariam a aplicação de multas e juros de natureza confiscatória, acompanho a posição sumulada pelo 1º Conselho de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da 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).*

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

Sala das Sessões - DF, em 05 de março de 2008

  
ANTONIO LOPO MARTINEZ