



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10640.001167/2007-91
Recurso nº 164.763 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão nº 194-00.006
Sessão de 08 de setembro de 2008
Recorrente MARLENE MARCHETTI DA SILVA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - AUSÊNCIA DE CONTRADITÓRIO - INOCORRÊNCIA - O direito ao contraditório e à ampla defesa são inerentes à fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal, a qual se instaura com o oferecimento da impugnação. Até a ciência do Auto de Infração, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento.

DESPESAS MÉDICAS - APRESENTAÇÃO DE RECIBOS - EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ - Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos, mormente quando existe Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz para o profissional. Nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - RECIBOS MÉDICOS INIDÔNEOS - CABIMENTO - A utilização de recibos médicos inidôneos, emitidos por profissional para o qual há Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, tão-somente com o propósito de aumentar o saldo de imposto a restituir, caracteriza o evidente intuito de fraude, justificando a imposição da multa de ofício qualificada.

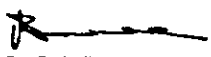
Preliminar rejeitada.

Recurso negado. *fel*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARLENE MARCHETTI DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida pela Recorrente 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


AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE
Relatora

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto e Júlio Cezar da Fonseca Furtado.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03 a 10, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2002 a 2004, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 8.250,00, acrescido de multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora.

A autuação foi assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 113):

"Decorreu o citado lançamento da fiscalização levada a efeito junto ao(à) contribuinte, relativa aos exercícios financeiros de 2002 a 2004, anos-calendário de 2001 a 2003, quando foi apurada a seguinte infração, minuciosamente relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 4/6: dedução indevida de despesas médico-psicológicas - recibos inidôneos emitidos por Sérgio Luis de Campos nos anos fiscalizados.

Sobre o imposto decorrente dessa infração aplicou-se a multa de ofício qualificada (150%) e formalizou-se o processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais nº 10640.001168/2007-35, que se encontra apensado ao presente, visto ter ficado demonstrada a ocorrência de fatos que configurariam crime contra a Ordem Tributária, consoante definido pelo art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990."

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação de 100 a 107, acatada como tempestiva. Alegou, consoante relatório do acórdão de primeira instância (fls. 113 e 114), que:

- No caso em tela há ausência do contraditório, garantia constitucional (art. 5º, LV, da CF) a todos os litigantes, o que não foi observado.*
- Durante os anos de 2001 a 2003 contratou os serviços do psicólogo Sérgio Luis de Campos, os quais foram efetivamente prestados e pagos em dinheiro.*
- Ao contrário do que constou do auto de infração, aquele psicólogo jamais vendeu recibos para este(a) impugnante, posto que todos os pagamentos, comprovados mediante apresentação de fotocópias dos respectivos recibos, ocorreram após a contraprestação dos serviços por parte do profissional.*
- Ademais, se o Sr. Sérgio vendeu recibos, em momento algum de seu depoimento consta a venda para este(a) contribuinte.*

- *O Sr. Fiscal agiu discricionariamente, pois, lavrou um auto de infração com lastro em deduções, o que é vedado por lei.*
- *Eventual fato típico cometido pelo fraudador não pode ser atribuído a este(a) impugnante, mesmo porque prevê a CF, no art. LVII, que ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória.*
- *A dedução que pleiteou em suas declarações de rendimentos encontra amparo no art. 80 do RIR/1999.*
- *Nada mais legítimo e compreensível que a autoridade fiscal intimasse o(a) contribuinte para apresentar os recibos e demais documentos que sustentaram tais pagamentos, haja vista o disposto no art. 149, III, do CTN.*
- *Entende este(a) autuado(a) que atendeu in totum às solicitações fiscais, dentro do que era possível, pois enviou todos recibos comprovando os pagamentos efetuados.*
- *Não poderia provar, jamais, por meio de documentação bancária (cheques ou extratos bancários), visto que efetuou ditos pagamentos em dinheiro. Ademais, não é obrigado(a) o(a) contribuinte a manter conta bancária e através dela efetuar pagamentos ou qualquer tipo de transação.*
- *Como adimplemento e extinção das obrigações privadas, o pagamento, quando feito, exige do credor o termo de quitação, o Recibo propriamente dito.*
- *E, no presente caso, os recibos apresentados contêm todos os requisitos exigidos em lei, não se podendo duvidar de seu teor por simples desejo da auditoria fiscal da RFB, principalmente porque a legislação tributária não exige forma diferente para a comprovação do pagamento de despesas médicas. Nesse sentido, já apresentou os recibos comprobatórios dessas despesas."*

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ/Juiz de Fora/MG julgou procedente o lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

"Importa deixar registrado, de início, que causa espécie a afirmativa do(a) requerente de que, na presente situação, não se instaurou o contraditório. Ora, este se deu com a entrega da peça de defesa, a teor do disposto no art. 14, do Decreto nº 70.235, de 1972, segundo o qual, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Conforme se depreende da legislação tributária, cabe ao beneficiário das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante do comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos/nota fiscal, como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame, numa visão sistêmica da legislação tributária.

Em princípio, portanto, admitem-se como provas de pagamentos os recibos fornecidos, conforme defendeu o(a) peticionário(a). Todavia, repise-se, pode a autoridade fiscal, visando formar sua convicção, exigir, a seu juízo, outros meios complementares de provas em relação a todas ou a algumas despesas declaradas, e/ou diligenciar nesse sentido, o que foi feito no decorrer da fiscalização, conforme está esclarecido à saciedade na Descrição dos Fatos de fls. 4/6.

(...)

No presente caso, restou fartamente demonstrada a inidoneidade dos recibos emitidos por Sérgio Luis de Campos, levando a concluir, obviamente, que não houve a prestação dos serviços e, conseqüentemente, os pagamentos nele consignados.

(...)

No caso vertente, o(a) autuado(a) não se preocupou em apresentar quaisquer documentos/provas subsidiários que comprovassem o efetivo desembolso dos valores que, alega, serviram para pagamentos de tratamentos médico-psicológicos.

Se as necessárias e indispensáveis provas tivessem sido apresentadas pelo(a) requerente juntamente com sua defesa, seriam naturalmente conhecidas e avaliadas nesta primeira instância de julgamento.

(...)

Simular deduções a que o(a) declarante não fazia jus é ato tendente a reduzir o montante do imposto devido, que leva às conseqüências materiais previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. E a caracterização do dolo/fraude, fica, em tese, demonstrada pela conduta reiterada do(a) contribuinte, que se valeu daquelas deduções em anos seguidos. Esse comportamento nos leva a concluir que não houve um mero erro que passou despercebido, mas, de fato, prática intencional. E é inverossímil o argumento de que o(a) contribuinte, ao reiteradamente assim proceder, não soubesse que haveria reflexos no resultado do imposto devido, causando danos ao Erário.” (grifos do original).

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados na seguinte ementa:

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

Exercício: 2002, 2003, 2004

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

- Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem a vinculação do pagamento e da efetiva prestação de serviços, mormente quando foi declarada a inidoneidade dos recibos apontados pela Fiscalização.

- A existência de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz impede a utilização dos recibos médicos, que deram origem a tal Súmula, como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros documentos probatórios complementares.

Lançamento Procedente."

RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada da decisão de primeira instância em 25/10/2007 (fls. 125), a contribuinte, por intermédio de representante (Procuração à fls. 108) apresentou, em 20/11/2007, o Recurso de fls. 126 a 134, repetindo, em síntese, os argumentos da impugnação.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até fls. 135, que também trata do envio dos autos a este Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



Voto

Conselheira AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE, Relatora

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

Preliminarmente, quanto à alegação de ausência de contraditório, importa destacar que o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações, tratou da lide fiscal como algo que gira em torno da exigência fiscal e é por ela delimitada. Antes da formalização da exigência, ou seja, antes da ciência do Auto de Infração, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Até então, o procedimento administrativo fiscal é de natureza inquisitorial, não havendo litígio, o que contestar, “acusação” ou mesmo do que se defender. Com a ciência do lançamento, é a impugnação que instaura a fase litigiosa do procedimento, nos termos do art. 14, do referido Decreto. Inicia-se, então, o processo administrativo fiscal propriamente dito, ao qual são assegurados o contraditório e a ampla defesa.

Vê-se, portanto, que a impugnação analisada pela DRJ/Juiz de Fora/MG é prova do exercício do direito de defesa, não merecendo acolhida a preliminar alegada.

Quanto ao mérito, a contribuinte assevera que faz jus à dedução de despesas médicas que teria efetuado com o Psicólogo Sérgio Luis de Campos. Afirma que jamais comprou recibos do referido profissional e que atendeu as intimações da autoridade lançadora, tendo apresentado os elementos hábeis de prova de seu direito, consoante disposições legais. Reafirma que efetuou os pagamentos em questão em dinheiro e pondera que não é obrigada a manter conta bancária ou efetuar pagamentos através dela.

No tocante às despesas médicas, a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, em seu art. 8º, inc. II, alínea “a”, estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

De acordo com o § 2º, III, do dispositivo anteriormente citado, a dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73 e § 1º, prevê:

“Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à 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)."

Verifica-se, portanto, que a dedução de despesas médicas na declaração da contribuinte está condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais, bem como, havendo questionamento da autoridade lançadora, sujeitam-se à comprovação ou justificação.

No caso, a interessada declarou despesas médicas relativas ao Psicólogo Sérgio Luis de Campos, nos exercícios 2002 a 2004, nos valores anuais de R\$ 10.000,00. Além de esses valores serem expressivos em relação aos rendimentos tributáveis declarados, aproximadamente 20%, o Psicólogo em questão foi fiscalizado (processo administrativo nº 10640.001697/2006-58) e, em decorrência, foi exarado o Ato Declaratório Executivo - ADE nº 22, de 7 de agosto de 2006, expedido pelo Delegado da Receita Federal de Juiz de Fora/MG, que declarou a inidoneidade dos recibos emitidos pelo profissional no período compreendido entre 01/01/2001 e 31/12/2004, haja vista serem ideologicamente falsos.

Conforme se extrai dos documentos de fls. 34 a 90, cópia do processo de súmula administrativa nº 10640.001697/2006-58, o profissional admitiu, em depoimento à Polícia Federal (fls. 72 e 73), que vendeu recibos. No endereço em que os atendimentos teriam sido prestados, a Fiscalização apurou que Sérgio nunca trabalhara naquela sala e nem era local apropriado para o exercício da Psicologia (fls. 39 e 65). Alguns beneficiários de recibos emitidos pelo profissional admitiram que pagaram pelos recibos sem que houvesse nenhuma contraprestação de serviços (fls. 46 a 48 e 87 a 90).

Nessas circunstâncias, diferentemente do que pretende defender a contribuinte, a mera apresentação dos recibos não é suficiente para afastar a infração que lhe foi imputada.

Se efetivamente a interessada tivesse recebido atendimento psicológico de Sérgio Luis de Campos, tendo efetuado os pagamentos correspondentes aos recibos apresentados à Fiscalização, seria de se esperar que ela pudesse apresentar outros elementos de prova para corroborar as informações contidas nos recibos. Isso, entretanto, não se fez em nenhum momento: durante a fiscalização, ao apresentar a impugnação ou ao recorrer a este Conselho de Contribuintes.

Como bem argumentou a autoridade julgadora de primeira instância:

"Dadas as expressivas quantias envolvidas, é pouco provável que tais pagamentos, acaso ocorridos, tenham sido realizados em moeda corrente, como quer fazer crer o(a) contribuinte. E se o foram, em remota possibilidade, poderia o(a) autuado(a) ter apresentado os extratos bancários nos quais ficassem demonstrados os saques coincidentes em datas e valores, ou pelo menos próximos, com os dados constantes dos recibos.

Não se pretende exigir que haja uma conta bancária específica para efetuar ditos pagamentos, mas, em face dos valores questionados, estes só poderiam sair de alguma instituição financeira na qual o(a) contribuinte movimente, por exemplo, os rendimentos que percebe do exercício de sua profissão como professor(a) do ensino médio. Não é crível que os pagamentos efetuados por suas fontes pagadoras

(Governo do Estado de Minas Gerais e INSS), as quais foram relacionadas nas declarações de rendas auditadas, tenham sido efetuados em moeda corrente, e não, como é de se supor, depositados em alguma conta-corrente bancária mantida pelo(a) impugnante.

Poderia, ainda, o(a) interessado(a) ter apresentado outros elementos que julgasse convenientes, desde que surtisses os efeitos legais desejados. Vale observar, por oportuno, que o uso de dinheiro em espécie em qualquer tipo de operação não se sujeita a nenhum impeditivo legal; entretanto, como as transações efetuadas dessa forma são de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco quando este a exige, não pode tal fato ser considerado provado sem um aprofundamento maior na análise do poder probante de simples recibos ou "declarações" firmadas nesse sentido; logo, a vinculação de saques bancários aos pagamentos ditos como realizados em moeda corrente, reitere-se, com coincidência, ou pelo menos com significativa proximidade entre datas e valores, deve ser incontestável para que tenham validade perante a autoridade tributária; e nada disso consta dos autos." (grifos do original)

Verifico, portanto, que a autoridade lançadora agiu pautada pelos estritos ditames da legislação tributária, não havendo nenhum reparo a ser feito quanto às glosas efetuadas.

No tocante à multa de ofício, no caso foi aplicada a multa qualificada prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44, inciso II, redação então vigente, reproduzido a seguir:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Por oportuno, confira-se a redação da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, arts. 71, 72 e 73:

"Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72."

A autoridade lançadora destaca que (fls. 05):

"A situação fraudulenta dos recibos de emissão de Sérgio Luis de Campos encontra-se amplamente apurada e consignada na Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz lavrada em 04/08/2006, resultado da fiscalização de Sérgio, objeto do processo administrativo de Súmula nº 10640.001697/2006-58, (...) e que resultou no Ato Declaratório Executivo - ADE de nº 22, de 07/08/2006 (fls. 86), expedido pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Juiz de Fora-MG, que declarou a inidoneidade dos recibos emitidos por Sergio Luis de Campos."

Assevera, ainda:

"(...) o benefício financeiro resultante da dedução e utilização de tais recibos inidôneos foi alcançado pela contribuinte ora autuada, a qual apurou Saldos do imposto de Renda a Restituir-IAR a maior que o devido, nas respectivas DIRPFs, (...), cujos valores já foram recebidos pela contribuinte, através de crédito em conta corrente bancária citada na própria DIRPF."

Quer dizer, não obstante a alegação de que eventual fato típico cometido pelo fraudador não pode ser atribuído à recorrente, entendo que a conduta da contribuinte, ao inserir em sua declaração de ajuste anual deduções de despesas médicas não incorridas, tão-somente com o propósito de elevar o saldo de imposto a restituir, nos três exercícios em análise, configura sim o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Dessa forma, por expressa previsão legal, a multa aplicável é a qualificada.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de setembro de 2008



AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE