



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10835.002192/2005-42
Recurso nº	153.487 Voluntário
Matéria	IRPF - Exs.: 2001 e 2002
Acórdão nº	102-49.125
Sessão de	24 de junho de 2008
Recorrente	MARLENE PEREIRA MARANGONI
Recorrida	7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001

AUTO DE INFRAÇÃO - DEFESA GARANTIDA - NULIDADE INEXISTENTE. Não comprovada a ocorrência de circunstância que possa caracterizar violação ao princípio da ampla defesa, não há que se falar em nulidade do processo.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

Mantém-se a glosa de despesas médicas quando o contribuinte não comprova a efetividade dos serviços e nem dos pagamentos alegados.

MULTA QUALIFICADA.

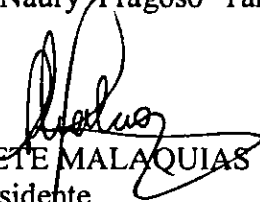
Existindo nos autos situações em relação às quais está caracterizada a fraude com a finalidade de reduzir o valor do imposto a pagar, aplica-se-lhes a multa qualificada. Nos casos em que o sujeito passivo não comprova a efetividade dos pagamentos feitos e dos serviços realizados, sem que exista comprovação de fraude, dolo ou simulação, mantém-se a glosa, mas afasta-se a qualificação da multa.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a multa qualificada em relação à glosa de despesa no valor de R\$ 7.000,00, correspondente aos

recibos emitidos por Armando Oliveira Silva Filho, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Naurý Fragoso Tanaka, Núbia Matos Moura e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Relator

FORMALIZADO EM: 12 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka e Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

Relatório

O presente recurso tem por objeto a inconformidade da recorrente em relação à glosa das despesas médicas a seguir especificadas:

Ano-calendário	Valor declarado	Profissão e nome do beneficiário dos supostos deduzidos	Valor glosado	Multa aplicada
2000	15.000,00	psicóloga Áurea Lúcia Berni Nascimento	15.000,00	150%
2001	11.000,00	psicóloga Áurea Lúcia Berni Nascimento	11.000,00	150%
2001	7.000,00	Armando Oliveira Silva Filho	7.000,00	150%

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fl. 59, a glosa e a qualificação da multa está assim fundamentada:

“Armando Oliveira da Silva Filho

Intimada... a apresentar recibos e comprovar o efetivo pagamento, a contribuinte apresentou recibos, não comprovou a efetiva utilização dos serviços profissionais, bem como o efetivo pagamento. No dia 12/09/2005 o setor de fiscalização desta Delegacia, enviou ofício 56/2005 à Prefeitura desta cidade solicitando informações a respeito de alvará para estabelecimento de consultório profissional. A resposta da Prefeitura foi no sentido de não ter encontrado nenhum registro em nome do Sr. Armando Oliveira Filho. Portanto este pagamento será glosado com aplicação da multa do art. 44, inciso II, da Lei n. 9.430/96.”

“Ana Lúcia Berni Nascimento

Intimada (data 23/05/2005) a apresentar recibos e comprovar o efetivo pagamento, a contribuinte apresentou recibos, não comprovando a efetiva utilização dos serviços profissionais, bem como o seu pagamento. Em função da súmula administrativa este pagamento será glosado com a aplicação da multa do artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96.”

Notificada, a autuada apresentou defesa alegando, em preliminar, cerceamento de defesa. Argumenta que foi privada do exercício da plenitude de seu direito de defesa, na forma do que lhe garante o inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, quando a autoridade fiscal se negou a fornecer cópia integral do “dossiê do contribuinte”, sob a alegação de que se trata de um “documento interno”;

Defende que, nos termos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.784, de 1999, e dos artigos 13, 15 e 17 do Decreto nº 2.134, de 1997, tais documentos, relacionados à recorrente, não podem ser considerados sigilosos.

Quanto ao mérito, argumenta que não há nos autos do processo administrativo qualquer demonstração de inversão do ônus da prova, razão pela qual deveria o fisco ter realizado a prova conclusiva de que os pagamentos e os serviços prestados são inidôneos.

Defende que jamais se ouviu dizer que alguém, ao adentrar uma clínica ou consultório médico, solicite a exibição do competente alvará municipal de funcionamento;

Complementa, longe de qualquer razoabilidade, que não se pode utilizar tal critério para glosar qualquer tipo de documento do pagador ou usuário do serviço. A exigência ou não de tal licença de funcionamento não tem relação com o usuário e pagador dos serviços. Deste modo, este último não pode ser apenado por uma ação ou omissão do primeiro;

Argumenta que a fiscalização solicitou à impugnante comprovante do pagamento e a prova da efetiva prestação do serviço. Questiona, a recorrente, em forma de pergunta, o que se entende por prova do pagamento, haja vista que tais consultas foram pagas em moeda corrente?

Explica a defesa que o contribuinte trouxe à colação um atestado dos profissionais, onde foi aposta a declaração de que tratamentos de ordem psicológica lhes foram efetivamente ministrados. Como fazer prova maior que essa?;

Alega que a Administração, através da ação do AFRF lançador, extrapolou de forma desarrazoada e ilógica seu poder discricionário. Feriu de morte o princípio da razoabilidade dos atos administrativos ao exigir que a contribuinte fizesse prova impossível;

Em relação ao dolo e à multa agravada, argumenta que o fisco não logrou provar a ocorrência de fraude ou de simulação, até mesmo porque estas nunca existiram, não comprovando que o sujeito passivo tenha incorrido no evidente intuito de fraudar o fisco, ou seja, que tenha havido qualquer prática dolosa, necessária a capitular o crime contra a ordem tributária. Assim, não pode prosperar a multa agravada.

Às fls. 63 a 79 dos autos consta o conteúdo da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz em face dos recibos emitidos por Áurea Lúcia Berni Nascimento.

Peculiaridade existente nos autos diz respeito à comprovação de despesas envolvendo o Profissional Armando Oliveira Silva Filho. Intimada (fl. 42) a apresentar a respectiva comprovação, à fl. 43 a contribuinte apresenta petição informando que, em anexo, estavam os originais e cópias dos documentos, conforme solicitado. No termo de retenção de fl. 48 a fiscalização efetuou a retenção dos documentos envolvendo o citado profissional e outra de nome Emília Sanches. Em relação à Emília Sanches, cujos recibos não constam dos autos, não houve lançamento. Entretanto, no que diz respeito a Armando Oliveira Silva Filho, cujos recibos também não constam dos autos, houve lançamento com multa de 150%, sendo que tal lançamento, conforme se depreende do termo de fiscalização, deu-se em razão do nominado profissional não possuir alvará junto à Prefeitura.

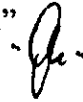
A 7ª. Turma da DRJ de São Paulo julgou procedente o lançamento, sendo que em relação ao profissional Armando Oliveira Silva Filho, fundamentou sua decisão nos seguintes termos:

Note-se que, o aspecto mais importante que levou a fiscalização a glosar as deduções a título de despesas médicas, com Armando Oliveira Silva Filho, foi a não comprovação do efetivo pagamento dos valores constantes dos recibos apresentados. A inexistência de registro junto à Prefeitura é apenas mais um aspecto que surge para solidificar a conclusão de que os serviços não foram prestados e os valores não foram pagos.

Cabe aqui ressaltar que o julgador forma o seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Intimado do acórdão de fls. 121/132, tempestivamente a autuada apresentou recurso por meio do qual reitera os argumentos elencados na impugnação, destacando, inclusive, a declaração de fls. 08 em que a profissional Áurea Lúcia Berni Nascimento descreve que sua cliente apresentava “sintomas depressivos como apatia, distúrbios do sono, distúrbios de humor, irritabilidade, relacionamento sócio-familiar prejudicado e outros sintomas característicos de síndrome de pânico.”

É o relatório.



Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Da preliminar de cerceamento de defesa:

O princípio da ampla defesa não permite que se sonegue ao interessado qualquer documento por meio do qual possa afastar imputação que lhe seja atribuída. A recorrente faz menção a um possível dossiê relacionado a sua pessoa. Tal informação, todavia, pelo que consta nos autos, se é que existe, não diz respeito a este processo. Assim, tem razão a Turma julgadora quando destaca que se “existe algum *dossiê* a respeito da contribuinte, fora do processo, trata-se de matéria estranha ao contencioso administrativo-fiscal presente, não sendo competência desta autoridade manifestar-se a respeito. Ressalte-se, novamente, todos os documentos de que precisa a contribuinte para contestação ao lançamento estão contidos no processo do qual tomou conhecimento em sua totalidade – Processo 10835.002192/2005-42”.

Trilho na linha de entendimento de que Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz só pode ser invocada para glosar despesas ou qualificar penalidade quando o seu conteúdo estiver nos autos, à semelhança do que existe às fls. 63 a 79 deste processo, permitindo que o autuado possa produzir prova em contrário contra os fatos e conclusões especificados na Súmula.

Com tais fundamentos, não acolho a preliminar de cerceamento de defesa.

No mérito:

As deduções das despesas da base de cálculo do imposto de renda estão disciplinadas nas disposições do artigo 8º, II, da Lei nº 9.250, de 1995, “in verbis”:

A Lei nº. 9.250, de 1995.

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:

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 próprio tratamento e ao de seus dependentes;(grifamos)

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;(grifamos e sublinhamos)

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 3º. As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo.

Do direito da fiscalização de exigir comprovação das despesas:

Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.544, de 1943, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas.

Das provas das despesas passíveis de deduções.

O artigo 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995, disciplina que a comprovação dos valores pagos pelo contribuinte aos profissionais da área da saúde deve dar-se por meio de recibo 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 recebe. Na falta do recibo, o legislador admitiu como prova a indicação do cheque nominativo por meio do qual foi efetuado o pagamento.

Nos casos de lançamento por homologação, cabe ao sujeito passivo informar o valor dos gastos realizados com despesas médicas, sendo assegurado à fiscalização, nos termos do artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.544, de 1943, e artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda, a seguir transcrito, exigir a respectiva comprovação.

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11 e § 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). (grifo nosso)

Conforme tenho me posicionado em julgamentos anteriores, trilho no entendimento de que, apresentados recibos exigidos pela lei acompanhados de declaração do profissional que prestou os serviços, a mera suspeita de que os serviços não foram prestados, desacompanhada de outros elementos de convicção, não se constitui em meio de prova capaz de afastar a presunção de veracidade dos recibos. **A boa-fé se presume e a má-fé se prova.**

Para mim, salvo em casos excepcionais, isto é: a) quando a autoria do recibo for atribuída a profissional que tenha contra si SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ, devidamente homologada e com cópia nos autos para que o contribuinte possa manifestar-se em relação a ela exercendo seu direito de defesa ou; b) quando efetivamente existirem nos autos elementos plausíveis que possam afastar a presunção de que os serviços foram prestados e a conseqüente veracidade dos pagamentos, não se pode recusar recibo que preenche os requisitos legais e vem acompanhado de declaração do profissional que reconhece sua autoria, assinatura e confirma a prestação dos serviços e o respectivo recebimento dos valores.

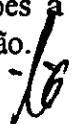
Fixados os parâmetros que tenho por norte, passo ao exame da matéria destacando que, no caso dos autos, pelas circunstâncias especificadas no relatório fiscal, há suspeitas quanto à prestação dos serviços e o respectivo pagamento.

Da Glosa das despesas com a psicóloga Áurea Lúcia Berni Nascimento

O acórdão recorrido é preciso quando menciona que, “em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas da efetividade do pagamento mediante cópia de cheques nominativos e/ou de extratos bancários cujos valores sejam coincidentes em data e valor, e também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais, através de laudos, etc.”

O fato de existir súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz, que declara inidôneos os recibos, não quer dizer, por si só, que o mencionado profissional não prestou serviços ou que não recebeu valor algum correspondente a serviços prestados.

Como bem observou a decisão recorrida, o normal é a aceitação dos recibos. No entanto, nos casos de suspeita, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação da prestação dos serviços e do respectivo pagamento. A suspeita pode decorrer de fato relacionado ao profissional ou ao contribuinte. É sabido que não se tem parâmetros em gastos com doença. Uma pessoa pode gastar com doença valor superior aos rendimentos recebidos durante o ano. No entanto, quando ocorre uma desproporção entre os rendimentos obtidos e as deduções a título de imposto de renda, a Fiscalização tem a prerrogativa de exigir a efetiva comprovação.



A recorrente questiona que outra prova deveria ter apresentada, pois pagou em dinheiro e juntou aos autos o documento de fl. 08 por meio em que a profissional Áurea declara que efetivamente a atendeu e que esta apresentava “sintomas depressivos como apatia, distúrbios do sono, distúrbios de humor, irritabilidade, relacionamento sócio-familiar prejudicado e outros sintomas característicos de síndrome de pânico.”? Em circunstâncias normais, nada mais seria necessário além dos recibos e da declaração de fl. 08. Entretanto, no caso dos autos, a recorrente nada alegou e conseqüentemente nada provou em relação ao que consta no item 12 da fl. 70, em que as quatro pessoas ouvidas, todas vizinhas do endereço em que a psicóloga Áurea Lúcia informa possuir consultório, de forma unânime, afirmaram desconhecer que naquele local funcionava consultório psicológico, razão pela qual mantenho a exigência do crédito tributário decorrente da glosa dos mencionados valores, inclusive com a multa qualificada.

Da glosa das despesas com o profissional Armando Oliveira Silva Filho

A inexistência de alvará de funcionamento do consultório do profissional Armando junto à Prefeitura não pode ser usado como elemento de prova contrário à contribuinte que à fl. 46 informou o respectivo endereço. É sabido que na maioria das cidades os profissionais não dispõem de alvará e, em muitos casos, quando mais de um profissional trabalha no mesmo consultório, o alvará consta apenas em nome de um deles.

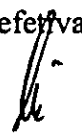
A não juntada aos autos de recibo retido, conforme certificado à fl. 48, referente ao profissional Armando, não pode resultar em prejuízo à defesa da recorrente. Assim, no julgamento deve ser feito levando em consideração que a contribuinte apresentou à fiscalização os recibos correspondentes aos R\$ 7.000,00 deduzidos da base de cálculo do imposto de renda.

Tendo por parâmetro o disposto no parágrafo anterior, em relação ao Dr. Armando, cujo endereço profissional a contribuinte informou à fl. 46, não há qualquer suspeita que possa desabonar sua conduta. A fiscalização, apesar de possuir o endereço, nada apurou. A suspeita, no caso, decorre do comportamento da recorrente em utilizar, em relação a outro profissional, recibos que não correspondem a valores pagos. Em face do comportamento da contribuinte, a Fiscalização pode exigir outros elementos de prova para formar convencimento de que os valores especificados nos recibos efetivamente foram pagos.

Apesar da conduta suspeita da contribuinte, não veio aos autos qualquer demonstração, além do recibo, do atendimento prestado pelo Dr. Armando. Assim, há de se manter a glosa, afastando, todavia, a qualificação da multa em relação a este profissional, pois contra ele nada pesa e a fiscalização não logrou fazer qualquer prova relacionada ao dolo à fraude ou à simulação.

Para qualificar a multa em relação às despesas atribuídas ao Dr. Armando deveriam existir provas semelhantes às que foram apresentadas em relação à psicóloga Áurea. No entanto, para se admitir a dedução de tais despesas, em virtude das suspeitas quanto ao procedimento da autuada, esta deveria apresentar outros elementos de provas demonstrando a efetiva realização dos serviços, tarefa da qual não se desincumbiu.

Em resumo, a fiscalização não se desincumbiu da tarefa de demonstrar as razões pelas quais qualificava a multa correspondente ao recibo emitido pelo Dr. Armando. A autuada, por sua vez, embora tendo informado o endereço de atendimento, não provou a efetiva prestação dos serviços, razão pela qual mantém a glosa e afasta a qualificação da multa.



ISSO POSTO, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL para afastar a multa qualificada em relação à glosa de despesa no valor de R\$ 7.000,00, correspondente aos recibos emitidos por Armando Oliveira Silva Filho.

É o voto.

Sala das Sessões-DF, em 24 de junho de 2008.


Moisés Giacomelli Nunes da Silva