



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 13830.001350/2005-85
Recurso nº 150.714 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2002 a 2004
Acórdão nº 102-49.378
Sessão de 05 de novembro de 2008
Recorrente JOSÉ BENEDITO PEREIRA NUNES
Recorrida 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

PEDIDO DE PERÍCIA.

Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de perícia.

DESPESAS MÉDICAS. INDÍCIOS DE NÃO-PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS CONSIGNADOS NOS RECIBOS.

Justifica-se a glosa de despesas médicas quando existem nos autos 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 e da efetividade dos serviços.

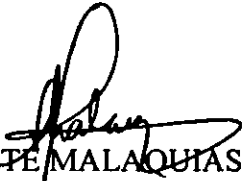
MULTA QUALIFICADA.

Correta a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado nos autos que o contribuinte utilizou-se de despesas médicas fictícias para diminuição do valor do imposto de renda apurado na Declaração de Ajuste Anual.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, INDEFERIR o pedido de perícia e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.



IVETÊ MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente



NÚBIA MATOS MOURA
Relatora

FORMALIZADO EM: 2.2 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah, José Raimundo Tosta Santos, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Silvana Mancini Karam e Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

Relatório

JOSÉ BENEDITO PEREIRA NUNES, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP II, mediante Acórdão DRJ/SPOII nº 13.456, de 07/10/2005, fls. 151/162, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls.168/184.

Mediante Auto de Infração, fls.03/08, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, no valor total de R\$ 22.408,09, incluindo multa de ofício, nos percentuais de 75% e 150%, e juros de mora, estes últimos calculados até 30/06/2005.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Relatório de Fiscalização, fls. 09/13, foi dedução indevida de despesas médicas. Insta frisar que as despesas médicas, relacionadas com a profissional odontóloga Rose Mara Rodrigues dos Santos Burghi foram lançadas com multa qualificada, em razão da existência de Representação Fiscal, fls. 88/101, dando conta de que a profissional odontóloga, que foi mencionada por vários contribuintes, em suas Declarações de Ajuste Anual – DAA, ter negado a prestação dos serviços, assim como a emissão dos recibos, supostamente assinados por ela.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 112/119, que se encontra assim resumida no Acórdão DRJ/SPOII nº 13.456, de 07/10/2005, fls. 151/162:

Nos termos do artigo 80 do RIR/99, a comprovação dos pagamentos das despesas médicas, se faz tão somente se faltarem os recibos médicos.

Nos termos da legislação própria do IR, o contribuinte não se encontra compelido a manter a escrituração de suas operações financeiras, nem tampouco à guarda da documentação afeta.

Não se encontra ainda entre os requisitos indispensáveis para a comprovação dos custos médicos incorridos, a identificação do paciente atendido ou o tratamento ao qual é submetido.

A fiscalização sustentou a autuação na declaração da psicóloga Rose Mara R. S. Burghi, que, por não ter oferecido à tributação os rendimentos auferidos com as consultas prestadas ao impugnante, nega a emissão dos recibos.

A mera declaração negativa da emitente dos recibos, que tem inquestionável interesse na descaracterização do documento, não pode ser tomada como inequívoco elemento de prova para a glosa dos dispêndios.

Requer seja realizada perícia grafotécnica, indicando o perito responsável, a fim de se verificar se os recibos foram emitidos pela profissional Rose Mara Rodrigues dos Santos Burghi.



A multa não pode ser agravada pois depende da comprovação efetiva do dolo.

A DRJ São Paulo/SP II julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte o lançamento, para considerar devidas as glosas a seguir relacionadas:

Ano-calendário	Beneficiário	Valor (R\$)	Multa aplicada
2001	Rose Mara Rodrigues dos Santos	5.000,00	150 %
2001	Maria Cristina Pereira Nunes	3.000,00	75%
2002	Rose Mara Rodrigues dos Santos	7.000,00	150%
2002	Maria Cristina Pereira Nunes	3.200,00	75%
2002	Kun Mo Bang	580,00	75%
2002	Magda C. Martins	870,00	75%
2003	Rose Mara Rodrigues dos Santos	7.000,00	150%
2003	Maria Cristina Pereira Nunes	1.800,00	75%
2003	Magda C. Martins	160,00	75%
2003	Ana Lúcia Pinton	1.000,00	75%

Os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

PEDIDO DE PERÍCIA GRAFOTÉCNICA. DESCABIMENTO.

É prerrogativa da autoridade julgadora de 1ª instância determinar, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, as diligências que entender necessárias, podendo indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

Havendo dúvidas quanto à efetividade da prestação dos serviços, o contribuinte deverá apresentar outros meios de prova para usufruir da dedução.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

A caracterização de ação dolosa visando a reduzir o montante do imposto devido, dá ensejo à aplicação da multa qualificada.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 15/12/2005, Aviso de Recebimento – AR, fls. 167, o contribuinte apresentou, em 12/01/2006, Recurso Voluntário, fls. 168/184, no qual reproduz e reforça as alegações e argumentos da impugnação, acrescentando o a seguir transcrito:

Caracterizando, insofismavelmente, a veracidade com que labora o ora Recorrente, junta-se ao presente recurso declarações firmadas pelas profissionais, Maria Cristina Pereira Nunes, Ana Lúcia Pinton e Magda C. Martins, acompanhadas dos respectivos prontuários médicos. Tais documentos comprovam, de forma irremediável, a efetiva prestação dos serviços e consagram a procedência das deduções respectivas (docs. em anexo).

É o Relatório.



Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

O contribuinte fez constar em suas Declarações de Ajuste Anual – DAA, exercícios 2002 a 2004, dedução de despesas médicas relativas à profissional psicóloga Rose Mara Rodrigues dos Santos Bughi. Ocorre que em razão da existência de representação fiscal dando conta de que a mencionada profissional negou a prestação dos serviços e a emissão dos recibos, deflagrou-se procedimento fiscal contra o recorrente, que culminou com a lavratura do Auto de Infração, de que ora se cuida.

Durante o procedimento fiscal o contribuinte foi intimado a apresentar comprovantes do efetivo pagamento e da efetiva prestação dos serviços, referentes a todas as despesas médicas declaradas nos exercícios 2002 a 2004 e na falta de tal comprovação, lavrou-se o Auto de Infração.

Em sua impugnação o contribuinte solicita perícia grafotécnica nas assinaturas apostas nos recibos que apresentou para comprovar as despesas médicas que teria realizado junto a profissional Mara Rodrigues dos Santos Bughi.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pedido de perícia, justificando *que mesmo que se verifique que a profissional assinou os referidos recibos, isso não prova que os serviços foram prestados, pois a mesma poderia tê-los "vendido"*. Acrescentou, ainda, que:

O cerne da glosa das despesas médicas relativas à profissional Rose Mara efetuada pela fiscalização é a falta de comprovação dos pagamentos efetuados, sendo que a negativa da profissional somente deu indicio da inidoneidade dos recibos, provocando suspeitas de que os serviços não foram prestados.

Na verdade, saber se Rose Mara Rodrigues dos Santos Bughi assinou ou não os recibos em questão é uma informação que em nada ajudaria o contribuinte. Vale destacar que a profissional, além de negar a emissão dos recibos, foi categórica em afirmar que não prestou os serviços, conforme infere-se de trecho a seguir transcrito de sua resposta, fls. 100/101, quando do atendimento ao Termo de Intimação, fls. 93/99:

Tenho a informar que somente os nomes e os valores abaixo relacionados dizem respeito a serviços prestados e a recibos passados em virtude de prestação de serviços de psicologia. Nunca passei recibo aos outros relacionados, nunca lhes prestei qualquer tipo de serviço, assim como nunca lhes emiti (dei, passei) recibo. Portanto, não sei explicar como elas declararam gastos com serviços inexistentes, sendo que não emiti recibos, a não ser os que passo a relacionar:



Importa ressaltar que para ver restabelecida a dedução de despesas com serviços psicológicos bastava que o contribuinte juntasse aos autos provas do efetivo pagamento e da efetiva prestação dos serviços.

Desta forma, por considerar prescindível para a solução da lide, indefe-se o pedido de perícia formulado pela defesa.

No mérito, o contribuinte afirma que a autoridade fiscal teria subvertido o comando legal para priorizar as cópias de cheques e extratos bancários, que são elementos estranhos às condições impostas pelo art. 80, § 1º, inciso I e II do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999). Tal afirmação não procede.

É bem verdade 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 não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

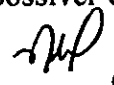
E este é o caso dos autos, o contribuinte fez uso de recibos de despesas psicológicas, relativas à profissional Rose Mara Rodrigues dos Santos Bughi, que foi investigada pela autoridade fiscal. No Termo de Intimação, fls. 93/99, encaminhado à profissional psicóloga, foram listados inúmeros contribuinte, de modo que o total das deduções pleiteadas alcançaram os seguintes valores: 2001 – R\$271.044,00; 2002 - R\$351.050,00 e 2003 – R\$326.158,00. Frise-se que os contribuintes listados são residentes em sua grande maioria na cidade de Marília no Estado de São Paulo, enquanto a psicóloga reside na cidade de Maringá, situada no Estado do Paraná. A distância entre tais cidades é de 289 Km e o deslocamento de carro entre elas demandam quatro horas de viagem. Já o contribuinte autuado reside em Garça/SP, de modo que no seu caso o deslocamento, ainda, seria maior, dado que a distância entre Garça e Maringá é de 320 Km.

Cabe aqui ressaltar uma noção básica da teoria da prova no âmbito administrativo. Na busca da verdade material, o julgador forma 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.

O julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem - desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Assim é no processo administrativo fiscal, porque nesta seara, a comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por uma prova única, isolada. No âmbito dos ilícitos de ordem tributária dificilmente ter-se-á um documento que ateste, isolada e inequivocamente, a prática de tais ilícitos; tal prova única, aliás, só seria possível, praticamente, a partir de uma confissão expressa do infrator, coisa que, como facilmente se infere, dificilmente se terá, por mais evidentes que sejam os fatos.

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e



este não a faz - porque não pode ou porque não quer - é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável.

Cumpre, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Nestes termos, as despesas médicas relativas à psicóloga Rose Mara Rodrigues dos Santos Bughi não podem ser admitidas como dedução da base de cálculo do imposto de renda.

No que tange às demais despesas médicas, relativas às odontólogas Maria Cristina Pereira Nunes, Magda Cristina Martins e Ana Lúcia Pinton, muito embora o contribuinte tenha juntado aos autos, fichas odontológicas e declarações firmadas pelas profissionais, fls. 185/197, nas quais confirmam a prestação de serviços, tem-se que tais providências, desacompanhadas dos comprovantes da efetividade dos pagamentos, são insuficientes para infirmar as glosas efetivadas no lançamento.

No que se refere aos recibos emitidos por Kun Mo Bang, tem-se que se referem a despesas com acupuntura, as quais não são dedutíveis por falta de previsão legal.

Deste modo, também devem ser mantidas as glosas relativas aos profissionais Maria Cristina Pereira Nunes, Magda Cristina Martins, Ana Lúcia Pinton e Kun Mo Bang.

Por fim, o recorrente insurge-se contra a aplicação da multa qualificada, que foi aplicada com fulcro no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996¹.

Nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima mencionado. Excepciona a regra a comprovação do intuito doloso, que acarreta a aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II.

¹ 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.



O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

A autoridade lançadora aplicou a multa de ofício, na sua forma qualificada, na glosa de despesas médicas relativas à psicóloga Rose Mara Rodrigues dos Santos Bughi, que negou a prestação dos serviços e a emissão dos recibos. Tais fatos aliados à não comprovação, por parte do contribuinte autuado, do efetivo pagamento da despesa e da efetiva prestação dos serviços constituem prova suficiente de que o contribuinte utilizou-se de despesas médicas fictícias com o único objetivo de diminuir o valor do imposto de renda apurado em suas Declarações de Ajuste Anual.

Assim, sendo a multa qualificada prevista pela legislação de regência e uma vez apurados todos os pressupostos para sua aplicação, correto foi o seu lançamento.

Ante o exposto, voto por indeferir o pedido de perícia e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 05 de novembro de 2008.



NÚBIA MATOS MOURA