



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº	13888.003417/2005-51
Recurso nº	153.303 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 2000 e 2001
Acórdão nº	104-22.912
Sessão de	06 de dezembro de 2007
Recorrente	SÉRGIO ROBERTO SIGRIST
Recorrida	5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - DOCUMENTOS INIDÔNEOS - Em condições normais, o recibo emitido por profissional habilitado é documento hábil para comprovar o pagamento de despesas médicas. Entretanto, diante da constatação de que o contribuinte lançou mão de documentos inidôneos para comprovar despesas médicas, é lícito o Fisco exigir elementos adicionais que comprovem a efetividade dos serviços prestados e dos pagamentos realizados.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - EXAME DA LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2, DOU 26, 27 e 28/06/2006).

JUROS MORATÓRIOS - 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, publicada no DOU, Seção 1, de 26, 27 e 28/06/2006).

Recuso negado. *mul*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SÉRGIO ROBERTO SIGRIST.

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


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 29 JAN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Gustavo Lian Haddad, Antonio Lopo Martinez, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Remis Almeida Estol.

Relatório

Contra SÉRGIO ROBERTO SIGRIST foi lavrado o auto de infração de fls. 34/40 para formalização da exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa física – IRPF no valor de R\$ 5.861,35, que, acrescido de multa proporcional e juros de mora, totalizou um crédito tributário lançado de R\$ 15.757,98.

Infração

A infração está assim descrita no auto de infração: DEDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL) – DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS – Glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme Termo de Verificação Fiscal de 02/12/2005.

No referido Termo de Verificação Fiscal de fls. 31/33 a autoridade lançadora detalha a matéria tributária e relaciona, por profissional, os valores glosados, a saber: ADRIANA JAQUELINE VELO, R\$ 2.000,00 em 1999 e R\$ 3.000,00 em 2000; DENISE MOLINA PASSONI, R\$ 3.000,00 em 1999; ANA PAULA DUTRA ALVES, R\$ 3.000,00 em 1999; REGINA MAURA C. MACHADO, R\$ 2.031,00 em 2000; RAQUEL MARTINS COSTA, R\$ 2.372,00 em 2000,00; RODRIGO DE OLIVEIRA RIGHETO, R\$ 3.000,00 em 2000, ROSANE RUSCHEL GALVANI, R\$ 1.000,00 em 2000 e CARLOS EDUARDO CARVALHO DE FEITAS, R\$ 1.911,00, em 2000.

Esclarece, também, que em relação a este último foi expedido ato declaratório declarando inidôneos os recibos por ele emitidos.

Impugnação

O Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 47/66 na qual aduz, que as glosas foram feitas com base em meros indícios, induzida pelo procedimento junto ao profissional Carlos Eduardo Carvalho de Freitas, que constatou a inidoneidade dos recibos por ele emitidos, conforme Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz. Argumenta que a constatação de inidoneidade de documentos emitidos por determinado profissional não autoriza a glosa das demais despesas médicas, uma vez que tal conduta poderia colocar em dúvida serviços prestados por outros profissionais.

Diz que a conduta de glosar as despesas médicas foi arbitrária e ilegal, por ser imprescindível que se proceda a uma exaustiva investigação, pois somente no auto de infração bem fundamentado será capaz de se resguardar os interesses do Fisco e propiciar garantia ao princípio constitucional da ampla defesa e o contraditório; que seria necessário comprovar de maneira direta e conclusiva a glosa efetuada por meio do recibo considerado ideologicamente falso. Tal ilegalidade torna o lançamento passível de anulação;

Defende cada uma das deduções glosadas com os argumentos a seguir arrolados:

1) ano-calendário: 2000, valor R\$ 1.911,00 - embora tenha ficado constatado que o recibo emitido pelo Sr. Carlos Eduardo de Freitas, CPF nº 081.994.768-77, foi considerado inidôneo, devido à existência da Súmula de Documentação Tributariamente

Ineficaz elaborada contra esse profissional, mediante processo administrativo de nº 10850.002847/2004-11, desconhecia a falsidade ideológica do recibo emitido;

2) anos-calendário: 1999 e 2000, valores R\$ 2000,00 e R\$ 3.000,00 - a dentista Adriana Jaqueline Velo, CPF nº 175.573.508-12, declara realizado tratamento dentário no contribuinte, referentes aos meses de janeiro a abril do ano de 1999 e de junho a novembro do ano de 2000, embora estivesse desobrigada da entrega de declaração de ajuste anual;

3) ano-calendário: 1999, valor R\$ 3.000,00 - as despesas com a fisioterapeuta Denise Molina Passoni, CPF nº 458.756.718-07, também declarou ter realizado tratamento fisioterápico no contribuinte, nos meses de janeiro a agosto de 1999 e estava desobrigada da entrega de declaração de ajuste anual;

4) ano-calendário: 2000, R\$ 1.000,00 – refere-se a despesas pagas à dentista Rosane Ruschel Galvani, CPF nº 028.060.408-41, que declarou ter realizado tratamento odontológicos no contribuinte, nos meses de junho e dezembro do ano de 2000 e que o valor recebido consta de sua declaração de ajuste anual;

5) em relação aos recibos emitidos pelos profissionais Ana Paula Dutra Alves, Regina Maura C. Machado, Raquel Martins Costa, e Rodrigo de Oliveira Righeto, limitou-se a informar que os citados profissionais não foram localizados;

Insurge-se contra a multa aplicada, nos percentuais de 75% e 150%. Aduz que o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, veda a utilização de tributo com efeito de confisco e pede sua redução para 20%/.

Contesta a utilização da taxa Selic que diz ser ilegal por fugir ao limite máximo constitucional de 12% ao ano, daí porque requer que os juros sejam aplicados de apenas a base de 1% ao mês;

Decisão de Primeira Instância

A DRJ-SÃO PAULO/SP II julgou procedente o lançamento com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que de acordo com a legislação aplicável ao caso, a qual transcreve, cabe ao beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante no comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o serviço foi prestado, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado;

- 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 dos pagamentos, mediante cópia de cheques nominativos e de extratos bancários, mas também dos serviços prestados pelos profissionais, através de odontogramas, laudos médicos, etc.;

- que, com relação às despesas relativas ao suposto tratamento efetuado com o profissional Carlos Eduardo Carvalho de Freitas, existe a Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, homologada pelo Delegado da Receita Federal em São José do Rio Preto/SP, que considerou imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo do



imposto de renda pessoa física, conforme informação de fls. 25 e processo administrativo nº 10850.002847/2004-11;

- que a Súmula em questão foi o resultado de Processo Administrativo que se originou de constatações fáticas, concretas, decorrentes de procedimento de fiscalização que comprovou a inidoneidade de recibos/comprovantes emitidos pelo profissional durante um certo lapso de tempo, concluindo serem os referidos documentos imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física;

- que, sendo a prestação dos serviços médicos ou odontológicos realizados pelo profissional e o pagamento dos serviços uma atividade bilateral, todos os usuários dos recibos considerados inidôneos estão envolvidos na operação e suas responsabilidades dizem respeito à utilização dos referidos documentos para reduzir a base de cálculo do imposto devido nas respectivas declarações de ajuste, com valores que não foram comprovadamente recebidos e de serviços que não foram comprovadamente prestados pelo profissional;

- que, portanto, quanto ao psicólogo Carlos Eduardo Carvalho de Freitas, os recibos de fls. 24 não podem ser aceitos, em razão da Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, o que impõe a aplicação da multa qualificada de 150%;

- que quanto à dentista Adriana Jaqueline Velo, embora a mesma tenha reconhecido o tratamento dentário (fls. 67), não confirmou se recebeu o pagamento e tampouco forneceu elementos de prova para corroborar a efetividade dos serviços, por isso, a dedução não pode ser restabelecida;

- que em situação idêntica enquadra-se a fisioterapeuta Denise Molina Passoni, relativamente aos seus recibos emitidos no ano-calendário 1999.

- que a odontóloga Rosane Ruschel Galvani, embora tenha confirmado o tratamento odontológico, não juntou quaisquer outros elementos para corroborar sua afirmação, tais como fichas dentárias e outros meios, nem os efetivos pagamentos, e, portanto, a declaração apresentada, por si só, não é suficiente para ser aceita como meio de prova;

- que no tocante às profissionais: Ana Paula Dutra Alves, Regina Maura C. Machado e Raquel Martins Costa e ao profissional Rodrigo de Oliveira Righeto, o próprio contribuinte reconhece que os referidos profissionais não foram localizados e nem todos os recibos foram apresentados, o que leva à conclusão de que as deduções foram glosadas corretamente.

- que ainda que improvável, é possível que o contribuinte faça seus pagamentos em dinheiro, e não há nada de ilegal neste procedimento, mas ao assim proceder, o contribuinte suporta o ônus de não poder comprovar a efetividade do pagamento, quando instado a fazê-lo;

- que não procede o pleito de nulidade do lançamento de ofício posto que todos os requisitos formais do lançamento foram observados e ao autuado foi garantido o amplo direito ao contraditório e ampla defesa;

- que no tocante à multa de ofício, trata-se de penalidade pecuniária aplicada em decorrência das infrações cometidas, no caso, dedução indevida da base de cálculo e não se enquadra na situação a que se refere o inciso IV do art. 150 da CF que, ao tratar das limitações ao poder de tributar, proibiu a utilização de tributo com efeito de confisco;



- que, ademais, a vedação ao confisco insculpida na Carta Magna é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade fiscal aplicá-la;

- que em relação à parte do lançamento com multa agravada, esta se refere à glosa das despesas declaradamente pagas a Carlos Eduardo Carvalho de Freitas, cujos recibos foram declarados inidôneos, levando à conclusão de que tal dedução foi pleiteada indevidamente, constituindo inquestionável ação dolosa, de modo a reduzir o montante do imposto devido no ano-calendário 2000, o que impõe a manutenção da multa qualificada de 150%;

- que quanto aos juros cobrados com base na taxa Selic, trata-se de exigência baseada em disposição expressa de lei.

Os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ. A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" impede a utilização de tais documentos como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos. Na falta de comprovação, por outros documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos, é de se manter o lançamento nos exatos termos em que foi efetuado.

GLOSA DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. Mantidas as glosas de despesas médicas, visto que o direito às suas deduções condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

O lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72 da lei 4.502/64 relaciona como caracterizadores da fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los, como se constata nos autos tais elementos.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. APLICABILIDADE.

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Recurso

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/04/2005 (fls. 91), o Contribuinte apresentou, em 23/05/2006, o recurso de fls. 93/101 no qual reitera as alegações da impugnação e acrescenta novas alegações.

Sobre a glosa das despesas declaradas como pagas a Adriana Jaqueline Velo, apresenta ficha dentária, com detalhamento dos serviços prestados.

Em relação à profissional Denise Molina Passoni apresenta cópia da ficha de consulta, com todas as informações referentes ao tratamento.

Referente à profissional Rosane Ruschel Galvani junta cópias do plano de tratamento e orçamento.

Quanto aos demais profissionais reitera que não conseguiu localizá-los ou não pôde trazer elementos adicionais, mas, mesmo assim, defende a manutenção das deduções, ao argumento, em síntese, de que os recibos são documentos hábeis a comprovar a efetividade da despesa.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

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

Fundamentação

Como se colhe do relatório, a matéria em discussão prende-se à admissibilidade dos recibos e outros elementos apresentados pelo contribuinte como prova da efetividade da despesa e, conseqüentemente, da manutenção ou não das glosas efetuadas.

Conforme tenho reiteradamente me posicionado nesta Câmara, posição que tem sido prestigiada pelos demais ilustres Conselheiros, penso que em condições normais os recibos são documentos hábeis a comprovar as despesas cuja dedução é pleiteada na declaração. Porém, diante de indícios de que tais recibos podem não representar serviços efetivamente realizados e pagos, é lícito ao Fisco exigir provas adicionais, tais como comprovantes da transferência de recursos para o prestador dos serviços (cópia de cheques, transferência bancária, etc.) e da efetiva prestação dos serviços, como laudos e exames que atestem a necessidade dos mesmos.

Veja-se como exemplo, os seguintes julgados:

IRPF - DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - DOCUMENTOS INIDÔNEOS - Em condições normais, o recibo é documento hábil para comprovar o pagamento de despesas médicas. Entretanto, diante das evidências de que o profissional praticava fraude na emissão de recibos, tendo sido formalmente declarada a inidoneidade dos documentos por ele emitidos, é lícito o Fisco exigir elementos adicionais que comprovem a efetividade dos serviços prestados e do pagamento realizado. (Ac. 104-21838, de 17/08/2006)

DEDUÇÕES - DESPESA MÉDICA GLOSADA - ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa. (Ac. 102-46467, de 22/03/2006)

Note-se que a Lei não especifica qual o documento hábil a comprovar a despesa, mas apenas que esta deve ser comprovada. Assim, não se pode dizer de antemão, como regra geral, que o recibo, ainda que complementado por declaração do profissional, seja, por si só, prova suficiente da despesa. Em condições normais, quando há proporcionalidade entre a dedução pleiteada e os rendimentos declarados e não se vislumbra nenhum outro indício de que possa ter havido qualquer irregularidade, não há porque recusar o recibo como prova; situação diversa, contudo, é quando há indícios de que o Contribuinte não incorreu efetivamente na despesa cuja dedução pleiteia.

Não se pode desprezar o fato de que é comum a prática de emissão de recibos inidôneos ou emitidos graciosamente por alguns profissionais inescrupulosos, os quais são utilizados por alguns contribuintes para pleitear deduções indevidas, fato, aliás, verificado

neste caso em relação ao profissional Carlos Eduardo de Freitas cujos recibos por ele emitidos foram declarados inidôneos.

Diante dessa realidade, pretender que o Fisco, como regra, admita o recibo como prova da despesa, ainda que diante de indícios em sentido contrário, implica em favorecer a prática desse tipo de infração.

Poder-se-ia argumentar, em sentido contrário, que caberia ao Fisco comprovar a inidoneidade dos recibos e de que não houve a efetiva prestação dos serviços. Entretanto, considerando a hipótese de acordo entre o profissional emitente dos recibos e aquele que pretende se beneficiar da dedução indevida, tal prova é de difícil senão de impossível produção.

Por outro lado, a possibilidade de comprovação da efetividade do pagamento por parte do Contribuinte não deveria ter nenhuma dificuldade, pois se trata apenas de demonstrar a transferência dos recursos de sua titularidade para a do profissional, o que poderia ser feita mediante a indicação de cópia de cheque ou da transferência bancária dos recursos. A propósito desse ponto, embora não haja obrigatoriedade de que os contribuintes realizem seus pagamentos por meio de operação bancária, podendo fazê-lo em espécie, convenhamos que tal prática nos dias atuais, tratando-se de valores expressivos, é extravagante, para dizer o mínimo.

Assim, em conclusão, penso que no exame da prova da efetividade da prestação dos serviços devem ser consideradas as circunstâncias do caso concreto.

Posto isso, passo ao exame do caso sob análise.

Quanto aos indícios que justificam a exigência de provas adicionais da prestação dos serviços e dos pagamentos, este caso é emblemático: além da elevada proporção da despesa em relação ao total dos rendimentos, que nos dois anos ultrapassa os 20%, há provas nos autos de que um dos profissionais emitia recibos considerados inidôneos e em relação a outros sequer o Contribuinte apresentou os recibos. Nessas circunstâncias, os recibos apresentados, mesmo quando acompanhados de declarações por partes dos profissionais, não é suficiente para se comprovar a despesa. Para tanto é preciso examinar o conjunto probatório carreado aos autos.

Assim, em relação às deduções as quais o Contribuinte pretende comprovar apenas com os recibos e com declaração dos profissionais, sem outros elementos que demonstrem a efetividade da prestação dos serviços e/ou dos pagamentos efetuados, de pronto é de se manter a glosa. Quanto aos demais, passo a examinar os elementos trazidos aos autos.

Na fase recursal o Contribuinte apresentou fichas dentárias expedidas pela profissional Adriana Jaqueline e plano de tratamento expedido pela profissional Rosane Ruschel, ambas odontólogas. O que chama a atenção é que, com base nesses documentos, o Contribuinte realizava, simultaneamente, em 2000, tratamento dentário com duas profissionais distintas e, apesar dos valores expressivos desses tratamentos, não foi capaz de comprovar um único pagamento, com cópia de cheque ou outro meio.

Não vejo como, diante dessas circunstâncias, dar crédito aos documentos trazidos aos autos.



Da mesma forma, quanto às profissionais da fisioterapia. Segundo os documentos de fls. 102 e 107, o Contribuinte fez, entre os meses de janeiro a julho de 1989, 60 sessões de fisioterapia com uma profissional e em janeiro e julho fazia sessões ao mesmo tempo com outra profissional, tendo pago a esta última por esses serviços R\$ 1.140,00 e R\$ 1.080,00, nesses dois meses, respectivamente. Apesar disso, o Contribuinte não apresentou nenhum exame ou laudo que atestasse a necessidade de tantas sessões de fisioterapia que, não é preciso ser especialista para saber, só seria demandado em situações muito específicas. E, da mesma forma, o Contribuinte não logrou comprovar a efetividade de um único pagamento sequer.

Diante desses elementos, concluo que o Contribuinte não logrou comprovar a efetividade da prestação dos serviços e dos pagamentos, razão pela qual é de ser mantidas as glosas.

Quanto à multa de ofício, a alegação do Recorrente de que a sua aplicação tem natureza confiscatória não aproveita à defesa. É que a sua aplicação teve por base disposição expressa de lei, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, de modo que acolher a alegação da defesa implicaria em negar validade a norma regularmente inserida no ordenamento jurídico o que, como se sabe, reforce à competência deste colegiado. A matéria, aliás, já foi objeto de súmula, a saber:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (publicada no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006)

É certo também que o princípio da vedação ao imposto com efeito de confisco se dirige ao legislador que, ao instituir normas impondo exações, deve ponderar sobre a repercussão financeira dessas normas, e não ao aplicadora da lei.

Quanto à qualificação da penalidade, a utilização de documentos comprovadamente inidôneos configura a hipótese de evidente intuito de fraude, conforme referido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, como expôs com clareza a decisão recorrida.

Finalmente, quanto aos juros com base na taxa Selic, a matéria já foi pacificada neste Conselho de Contribuinte que editou súmula a respeito, o que dispensa maiores considerações, *verbis*:

Súmula 1ª 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. (publicada no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006).

Conclusão



Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2007


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA