



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

Processo nº	10665.001286/2004-12
Recurso nº	146.720 Voluntário
Matéria	IRPF - Exercício 2000 a 2002
Acórdão nº	102-47.914
Sessão de	21 de setembro de 2006
Recorrente	MARCONE EUSTÁQUIO VALADARES
Recorrida	5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF N° 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades, tampouco deslocar a data do inicio do procedimento fiscal no âmbito do processo administrativo. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF um instrumento de controle administrativo da atividade fiscal.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO – ESPONTANEIDADE – PRESSUPOSTOS – Apenas se transcorridos 60 dias, sem qualquer ato formal da autoridade lançadora, reputa-se como espontânea a declaração retificadora apresentada antes da ciência do lançamento. (Art. 7º § 2º Dec.70235/1972).

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS – Comprovado pela fiscalização que os serviços médicos não foram prestados e, além disso, que o contribuinte utilizou-se de documentos inidôneos para acobertar as deduções, correta a glosa, com aplicação de multa qualificada,

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade, por falta de MPF, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
Presidente em exercício

ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM:

20 DE JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA. Ausente, justificadamente, a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) Belo Horizonte - MG, que julgou procedente em parte o auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Física, relativo aos anos-calendário de 1999 a 2001, no valor total de R\$ 24.361,97, inclusos os consectários legais até dezembro de 2004.

O lançamento reporta-se aos dados informados nas declarações de IRPF do interessado, fls. 100 a 109, entre os quais foram glosados os valores pleiteados a título de despesas médicas relativas aos seguintes profissionais: Cléber Mendes Prado (R\$ 5.000,00, R\$ 10.000,00 e R\$ 5.000,00, exercícios 2000 a 2002, respectivamente); Alencastro Pereira Souza (R\$ 86,00 e R\$ 906,00, exercícios 2000 e 2001, respectivamente); Dinalva Maria dos Santos (R\$ 5.000,00, exercício 2000); José Maurício Figueiredo (R\$ 2.650,00, exercício 2002) e Luciana Cristina V. Pereira (R\$ 5.000,00, exercício 2002). Nos três exercícios, a autoridade lançadora computou a inclusão das despesas relativas aos pagamentos efetuados à Cassi (R\$ 129,75, R\$ 1.754,97 e R\$ 67,50, exercícios 2000 a 2002, respectivamente).

No tocante às glosas relativas ao profissional Cléber Mendes Prado (R\$ 5.000,00, R\$ 10.000,00 e R\$ 5.000,00, exercícios 2000 a 2002, respectivamente), foi lançada multa qualificada de cento e cinqüenta por cento e feita a representação fiscal para fins penais (processo nº 10665.000087/2005-78). Segundo registro da autoridade lançadora (fl. 04), as despesas em questão estão “lastreadas em documentos inidôneos conforme Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, exarada no processo administrativo nº 10665.001176/2004-71 e Ato Declaratório Executivo nº 34, de 10/09/2004 publicado no DOU de 14/09/2004.”

Cientificado do Auto de Infração em 31/01/2005 (fl. 03), o interessado apresentou, em 28/02/2005, a peça impugnatória de fls. 113-118, instruída com os documentos de fls. 119-152, onde argumentou em síntese que, conforme relatado na decisão *a quo*:

“- em 09/06/2004, em procedimento espontâneo, apresentou declaração de IRPF retificadora para os exercícios 2000 a 2002, excluindo as despesas médicas relativas ao profissional Cléber Mendes Prado. As restituições indevidas apuradas foram objeto de recolhimento em 14/06/2004 (cópias de DARF de fls. 150 a 152);

- quanto ao profissional Alencastro Pereira de Souza, solicitou as segundas vias dos



recibos emitidos no ano-calendário de 2000 e constatou que tais recibos somam R\$ 872,00 (e não os R\$ 906,00 pleiteados originariamente e na declaração retificadora do exercício de 2001);

- discorda das demais glosas, eis que apresentou os recibos comprovando os pagamentos e junta as declarações das profissionais Dinalva Maria dos Santos e Luciana Cristina V. Pereira (que não são credenciadas na Cassi) atestando a efetiva prestação dos serviços médicos;

- o profissional José Maurício Figueiredo efetivamente operou Lais Clara Valadares, filha e dependente do contribuinte, para correção de septo nasal. A cópia do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, comprova o valor desembolsado;

- por todo o exposto, pede que o lançamento seja julgado improcedente.”

Foi formalizada representação fiscal para fins penais (processo nº 10665.000087/2005-78, anexo).

A seguir, os autos foram encaminhados à DRJ de BELO HORIZONTE que, em 29/03/2005, proferiu o Acórdão de fls. 159-165, assim ementado:

“DESPESAS MÉDICAS. Somente são dedutíveis quando comprovada a efetiva prestação dos serviços médicos e a vinculação do pagamento ao serviço prestado.”

Em seu voto condutor, a ilustre Julgadora Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, não acatou a alegação de retificação espontânea da declaração, uma vez que foi apresentada após o inicio da ação fiscal, aceitou a comprovação de parte das despesas e manteve a aplicação da multa qualificada sobre as glosas de recibos considerados inidôneos.

Cientificado em 18/04/2005, o contribuinte apresentou recurso voluntário, fl. 176-182, alegando que:

- as declarações retificadoras foram apresentadas antes da expedição do Mandado de Procedimento fiscal e também do Ato Declaratório que considerou tributariamente ineficazes os recibos médicos emitidos pelo Sr. Cleber Mendes Prado, devendo ser acatada;

- reitera as alegações quanto a glosa de parte das despesas relativas à “Cassi”.

Por fim, requer seja acatado o recurso para restabelecer os valores informados nas declarações retificadoras.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento em 20/06/2005,

fl. 187. arrolamento de bens do sujeito passivo , conforme Instrução Normativa SRF 264 de 2002 .

É o Relatório.

A handwritten signature consisting of a stylized, cursive letter 'A' with a horizontal line extending from its top right side.

Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado, o auto de infração refere-se a exigência do Imposto de Renda em face da glosa de despesas médicas.

Da preliminar de espontaneidade.

O contribuinte alega que em 24/08/2004 quando foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, fl. 01, ele já havia apresentado as declarações retificadoras do IRPF, fls. 79 e seguintes.

O entendimento consolidado neste Conselho de Contribuintes é de que o MPF constitui-se um instrumento de controle da administração tributária. A falta deste ou vícios em sua emissão/prorrogação não traz qualquer prejuízo ao processo administrativo fiscal, tampouco se trata de um vício formal passível de correção, quando muito seriam faltas funcionais, sujeita a penalidades administrativas ao servidor.

Nesse sentido destaca-se o seguinte julgado, dentre outros:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF N° 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. EXIGÊNCIA FISCAL. FORMALIZAÇÃO. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 7º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem." (Acórdão nº 203-08.483 de 16/10/2002).

De igual forma, o fato de as declarações retificadoras do IRPF terem sido apresentadas antes da expedição da súmula administrativa de que trata o Ato Declaratório Executivo nº 34 de 10/09/2004 do DRF Divinópolis, publicado no Diário Oficial da União em

14/09/2004, também não enseja a espontaneidade do contribuinte nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, isso porque, aludida súmula foi expedida justamente em face dos procedimentos fiscais levados a efeito contra o Sr. José Eustáquio Valadares e outros contribuintes que utilizaram os recibos considerados inidôneos.

Enfim, para fazer jus ao instituto da denúncia espontânea o contribuinte deveria ter apresentado as declarações retificadoras e recolhido os tributos antes do inicio da ação fiscal.

Quanto essa matéria, não merecem reparos os fundamentos do voto decisão recorrida, que abaixo transcrevo:

"Inicialmente, cabe analisar o argumento do impugnante de que, em procedimento espontâneo, apresentou as declarações retificadoras para os exercícios objeto de apreço, nas quais excluiu as despesas médicas relativas ao profissional Cléber Mendes Prado.

Dispõe o art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações:

'Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º - O inicio do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.'

§ 2º - Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos." (grifos acrescidos)

No caso, em 16/03/2004 (fl. 11-v), o interessado foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal de fl. 11. Em 26/03/2004, o contribuinte apresenta os documentos solicitados (fls. 12 a 78). Em 09/06/2004, Cléber Mendes Prado foi intimado a prestar os esclarecimentos, entre outros, relativamente aos clientes que teria atendido nos anos-calendário de 1999 a 2002 (fls. 154 a 158). Em 09/06/2004, o contribuinte entrega as declarações retificadoras para os exercícios 2000 a 2002 (fls. 79 a 87). Em 13/08/2004 (fl. 88-v), o contribuinte é cientificado do Termo de Intimação de fl. 88, prestando, em 23/08/2004, os esclarecimentos solicitados e apresentando os documentos de fls. 90 a 95. Em 10/09/2004, é expedido o Ato Declaratório Executivo nº 34, publicado no DOU de 14/09/2004, declarando inidôneos os recibos emitidos pelo profissional Cléber Mendes Prado, no período compreendido entre 01/01/1999 e 31/12/2002. Em 14/10/2004, foi emitido Termo de Intimação para a Caixa de Assistência dos Funcionários do Banco do Brasil (fl. 98), o qual foi respondido em 07/12/2004 (fl. 99).

Em 31/01/2005 (fl. 03), o interessado foi cientificado do Auto de infração de fls. 03 a 09.

Ante a legislação acima transcrita e os fatos enumerados no parágrafo anterior, constata-se que, diferentemente do alegado, o interessado não tinha espontaneidade para retificar as declarações dos exercícios em apreço com a finalidade de excluir as despesas médicas relativas ao profissional Cléber Mendes Prado, eis que, em 09/06/2004 o profissional em questão foi intimado a prestar os esclarecimentos, entre outros, relativamente aos clientes que teria atendido nos anos-calendário de 1999 a 2002 (conforme se vê do documento de fls. 154 a 158, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz exarada no processo administrativo nº 10665.001176/2004-51).

No tocante aos elementos essenciais do procedimento fiscal, registre-se que o interessado foi regularmente cientificado do Auto de Infração de modo a lhe permitir conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado. O princípio da garantia de defesa, portanto, foi observado no sentido em que foi adotado o rito adequado, houve a ciência válida do notificado, o prazo para contestação e apresentação foi regularmente observado, e ainda houve oportunidade de acompanhamento dos atos de instrução.

Verifica-se, também, que os servidores competentes observaram todos os princípios que norteiam a atividade administrativa previstos no "caput" do art. 37 da Constituição Federal, mesmo porque o administrador público está sujeito aos mandamentos da determinação legal em toda a sua atividade funcional. (...)"

Conforme asseverado na decisão recorrida, a ação fiscal contra o contribuinte foi iniciada em 10/03/2004, com a expedição da intimação de fl. 11, recepcionada pelo próprio em 16/03/2004 (fl. 11-verso) e respondida em 26/03/2004. Portanto, em 09/06/2004, quando o contribuinte apresentou as declarações retificadoras, já estava sob procedimento fiscal.

Nenhuma das decisões citadas pelo contribuinte em sua defesa esclarece se houve a emissão do termo de inicio de ação fiscal ou intimação específica informando que o contribuinte estava sob procedimento fiscal, bem antes da lavratura do auto de infração, como no presente caso. Por isso, tais julgados não se aplicam à situação versada nos autos. A título ilustrativo, transcrevo abaixo as ementas do Acórdão nº 108-08.695, de 16/01/2006, que tratou dessa matéria:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – ESPONTANEIDADE READQUIRIDA – RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO – PRESSUPOSTOS – Apenas se transcorridos 60 dias, sem qualquer ato formal da autoridade lançadora, reputa-se como espontânea a declaração retificadora apresentada antes da ciência do lançamento. (Art. 7º § 2º Dec. 70235/1972).

PAF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - A competência para execução de fiscalização, delegada através de Mandado de Procedimento Fiscal, não desconhece o princípio da competência vinculada do servidor administrativo e da indisponibilidade dos bens públicos. O MPF é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, na medida em que a competência que o auditor fiscal tem para realizar o trabalho de lançamento decorre da Lei. Ademais, continuação de trabalho fiscal com

prorrogação feita, tempestivamente, por meio eletrônico, é válida nos termos das Portarias do Ministério da Fazenda de nº 1265/1999 e 3007/2001.

(...)

PAF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - EXTENSÃO DO CONCEITO - A denúncia espontânea acontece quando o contribuinte, sem qualquer conhecimento do administrador tributário, confessa fato tributário delituoso ocorrido e promove o pagamento do tributo e acréscimos legais correspondentes, nos termos do artigo 138 do CTN. Por outro lado, o parágrafo único deste artigo dispõe que não se enquadrará no comando do caput, se tal providência ocorreu após início de qualquer procedimento administrativo."

Cite-se também, por se tratar de decisão pertinente, o Acórdão nº 106-14.971, de 13/09/2005, cujas ementas abaixo transcrevo:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL - O procedimento fiscal tem inicio com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. (art. 7o, I, do Dec. 70.235, de 1972). As formalidades legais exigidas para os termos fiscais são necessárias para que o sujeito passivo tenha conhecimento da instauração do procedimento fiscal, averigue se a autoridade é competente para tal e que se produzam os efeitos determinados pelos §§ 1o e 2o, do art. 7o, do Dec. 70.235, de 1972. O termo fiscal que obedeça as exigências normativas estará apto a produzir os seus efeitos. A ação fiscal se exaura nos sessenta primeiros dias seguintes ao termo que demarca o inicio dos trabalhos fiscais, nada impede que o ato seja prorrogado por sucessivas vezes, por igual prazo, desde que se mostre necessário ao desempenho da função de averiguação pelo fisco. Os efeitos do lapso temporal de sessenta dias não se referem ao término da ação fiscal, e sim, tão somente, à exclusão da espontaneidade do sujeito passivo, em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF, primordialmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e imprevisíveis, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal. Ocorrendo problemas com o MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributários apurados, vez que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

FASE DE APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - INAPLICABILIDADE DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA - Somente com a apresentação da impugnação tempestiva, o sujeito passivo formaliza a existência da lide tributária no âmbito administrativo e transmuda o procedimento administrativo preparatório do ato de lançamento em processo administrativo de julgamento da lide fiscal, passando a assistir a contribuinte as garantias constitucionais e legais do devido processo legal."

Dante do exposto, rejeito a preliminar suscitada pelo Contribuinte.



Mérito: Glosa das despesas médicas relativas ao profissional Cléber Mendes Prado, com aplicação da multa qualificada de 150%

Quanto a mérito, essa glosa não merece qualquer reparo. Aliás, o próprio contribuinte ao apresentar as declarações retificadoras, fls. 122-149, na tentativa de excluir tais despesas espontaneamente, reconheceu, a meu ver, a irregularidade cometida, especialmente a prática dolosa, sujeitando-se à aplicação da multa qualificada, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei 9.430 de 1996.

Conforme bem ressaltou a ilustre relatora do acórdão recorrido, a exigência foi formalizada em conformidade com as disposições legais que regem a matéria. À autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, não sendo sua competência discutir a constitucionalidade da exigência, se esta fere ou não os princípios da isonomia, estrita legalidade, anterioridade, capacidade contributiva.

Mérito: Glosa de Despesas da Cassi - Participações em Consultas

Apesar de sucintos, os fundamentos da decisão recorrida nessa parte foram favoráveis ao recorrente. A comprovação disso está nos demonstrativos de reconstituição dos cálculos do imposto devido pelo contribuinte no ajuste anual, no corpo do acórdão (fl. 164), abaixo reproduzido:

	Ex. 2000	Ex. 2001	Ex. 2002
<i>Rendimentos Tributáveis</i>	54.806,22	58.036,89	58.429,79
<i>Contribuição Prev. Oficial</i>	1.639,60	1.713,10	1.831,60
<i>Contribuição Prev. Privada</i>	6.054,88	6.212,21	6.463,20
<i>Dependentes</i>	1.080,00	1.080,00	1.080,00
<i>Instituição</i>	1.677,00	1.677,00	1.700,00
<i>Despesas Médicas (*)</i>	7.504,22	1.754,97	10.856,78
<i>Total das Deduções</i>	17.955,70	12.437,28	21.931,58
<i>Base de Cálculo</i>	36.850,52	45.599,61	36.498,21
<i>Imposto Devido</i>	5.813,89	8.219,89	5.717,00
<i>Imposto Pago (fls. 06 a 08)</i>	4.450,92	5.703,35	4.360,57
<i>Saldo de Imposto a Pagar</i>	1.362,97	2.516,54	1.356,43
<i>Imposto Suplementar – Multa 150% (fls. 06 a 08)</i>	1.339,32	2.267,39	1.356,43
<i>Imposto Suplementar – Multa 75%</i>	23,65	249,15	-

(*) Ex. 2000: = R\$ 730,00 + R\$ 100,00 + R\$ 1.544,47 + R\$ 129,75 + R\$ 5000,00

(*) Ex. 2001: = R\$ 1.672,47 + R\$ 82,50

(*) Ex. 2002: = R\$ 425,00 + R\$ 700,00 + R\$ 370,00 + R\$ 1.644,28 + R\$ 67,50 + R\$ 2.650,00 + R\$ 5.000,00

12

Observa que na composição dos valores das despesas médicas acatadas na decisão de primeira instância estão incluídos as participações em consultas devidas à Cassi, nos valores de R\$ 129,75, R\$ 82,50 e 67,50 respectivamente nos exercícios de 2000 a 2002 (vide comprovantes às fls. 119-121.

Diante do exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões– DF, em 21 de setembro de 2006.

ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

