



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.001505/2004-23
Recurso nº. : 147.763
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000 a 2003
Recorrente : ADHEMAR AUGUSTO MARQUES CRAVEIRO
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO – SP II
Sessão de : 22 DE MARÇO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.409

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - 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 ao contribuinte as garantias constitucionais e legais do devido processo legal.

AUTORIDADE FISCAL - ALEGAÇÃO DE COAÇÃO - Considerações exaradas pela autoridade fiscal, veiculando a sua impressão sobre os fatos que decorreram da auditoria, não tiveram o condão de obrigar o sujeito passivo a agir de forma além daquela que a lei o compele. Ademais quando este somente trouxe aos autos os elementos que, segundo o próprio, estavam disponíveis para apresentação ao agente fiscal, a partir do que, foram empreendidas as diligências para levar a cabo o trabalho de fiscalização.

LANÇAMENTO – Para elidir a exação fiscal é necessário que o sujeito passivo apresente provas capazes de contraditá-la, vez que a simples alegativa de que o lançamento não tem pertinência não tem o condão de infirmá-lo.

IRPF – DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS - Somente são dedutíveis da base de cálculo do imposto as despesas médicas efetivamente pagas e comprovadas através de documentação hábil e idônea.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADHEMAR AUGUSTO MARQUES CRAVEIRO.

ACORDAM os Membros da Sexta 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10820.001505/2004-23
Acórdão nº : 106-15.409

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 10 5 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITI, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10820.001505/2004-23
Acórdão nº : 106-15.409

Recurso nº : 147.763
Recorrente : ADHEMAR AUGUSTO MARQUES CRAVEIRO

RELATÓRIO

O objeto do presente processo é o auto de infração de fls. 04 a 07, relativo ao imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), abrangendo os anos-calendário 1999 a 2002, exercícios 2000 a 2003, que resultou no montante de R\$ 41.950,37, acrescido de multa de ofício aplicada às alíquotas de 75% e de 150% do valor do tributo apurado, além de juros de mora.

2. Durante a ação fiscal, foram detectadas as seguintes infrações:

I - omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho com vínculo empregatício, no ano-calendário 2002, exercício 2003, no valor de R\$ 7.989,09, com multa de 150%, com o seguinte enquadramento legal: artigos 1º a 3º e §§ e artigo 6º da Lei nº 7.713, de 22/12/1988; artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990; artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 20002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002; e artigo 43 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

II – omissão de rendimentos decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica, no ano-calendário 2002, exercício 2003, no valor de R\$ 8.000,00, com multa de 150%, com o seguinte enquadramento legal: artigos 1º a 3º e §§ e artigo 6º da Lei nº 7.713, de 22/12/1988; artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990; artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 20002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002; e artigo 45 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

III - dedução indevida a título de despesas com dependente, no ano-calendário 2002, exercício 2003, com enquadramento legal no artigo 11, §3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, artigo 8º da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, c/c o artigo 2º da Medida



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10820.001505/2004-23
Acórdão nº : 106-15.409

Provisória nº 22, de 20002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigos 73 e 83 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

IV - dedução indevida a título de despesas médicas, nos anos-calendário 1999 a 2002, exercícios 2000 a 2003, com enquadramento legal no artigo 11, §3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, artigos 8º, II, a, e §§ 2º e 3º, e 35 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, e artigos 73 e 80 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

V - dedução indevida a título de despesas com instrução, no ano-calendário 2002, exercício 2003, com enquadramento legal no artigo 11, §3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, artigo 8º da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, c/c o artigo 2º da Medida Provisória nº 22, de 20002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002.

3. Cientificado do lançamento por via postal, em 27/07/2004 (fl. 172), o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 174 a 195.

4. Submetida a impugnação a julgamento, os membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP II - SP acordaram por dar o lançamento como parcialmente procedente, reduzindo o percentual da multa de ofício de 150% para 75%, para os fatos geradores em que não restou configurado o intuito de fraude, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO CONTRADITÓRIO.

Os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.

PRINCÍPIOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. OBEDIÊNCIA.

Procedimentos de fiscalização que dão ensejo à lavratura de diversos termos de intimação e de constatação à medida em que os trabalhos avançavam, permitindo, por um lado, que a fiscalização expresse em seus documentos, de maneira transparente, suas conclusões, e, por outro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10820.001505/2004-23
Acórdão nº : 106-15.409

lado, que o fiscalizado providencie prova dos fatos que poderiam refutar as constatações que a autoridade fiscalizadora teria chegado até então, estão em total consonância com os princípios norteadores da administração pública.

COAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Intimações que demonstram o enquadramento legal que as ampara e que explicitam as conseqüências de seu descumprimento não podem ser tomadas como meios de coação.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

É considerada não impugnada matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Para gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços. No caso de impossibilidade de comprovação do pagamento, o conjunto probatório deve estar formado por declaração do profissional acompanhada de outros elementos, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. Simples declarações unilaterais não têm o condão de provar a efetiva realização dos serviços.

NECESSIDADE DE SE DEMONSTRAR O EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

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 elenca como caracterizadores da fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los. Manutenção da multa qualificada somente na presença de elementos de prova ns autos que caracterizam tal situação.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. PREVISÃO LEGAL.

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.

Lançamento Procedente em Parte.

5. Intimado em 31/05/2005, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, com aditamento posterior, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fl. 353.

J

5



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10820.001505/2004-23
Acórdão nº : 106-15.409

6. Na petição recursal, o sujeito passivo apresenta, em apertada síntese, os seguintes argumentos de defesa:

I – a nulidade do auto de infração pela falta de contraditório durante a ação fiscal, como também pela coação dos investigados;

II – a comprovação dos serviços médicos ou de movimentação bancária, exigidas pela autoridade fiscal, prejudicam a intimidade de quem recebe a execução desses serviços, por isso, requer a desconsideração de provas obtidas por meios ilícitos, como a coação de testemunhas e tentativas de violar a sua intimidade, tendo em vista intimações a vários médicos;

III – houve uma presunção de que a odontóloga Alba M. M. C. Craveiro, por ser sua irmã, não tenha efetuado o tratamento correspondente aos recibos apresentados;

IV – o agente fiscal deixou de observar os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade real, segurança jurídica e interesse público;

V – aduz a inconformação total da matéria constante no auto de infração.

7. Ao final, requer seja deduzido da exação o valor que foi objeto de pagamento, conforme cópia de documento de arrecadação de receita federais (DARF).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10820.001505/2004-23
Acórdão nº : 106-15.409

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora.

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Em preliminar, alega o recorrente a nulidade do auto de infração pela ausência de contraditório durante a ação fiscal.

As garantias do contraditório e da ampla defesa no processo administrativo estão insculpidas no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988, nos seguintes termos:

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. (destaques da transcrição)

No dispositivo está demarcado que, no âmbito do processo administrativo ou judicial, são garantidos aos litigantes o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

No tocante ao processo administrativo fiscal, a fase processual – contenciosa – da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento – artigo 14, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 – e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração.

Isso significa que, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10820.001505/2004-23
Acórdão nº : 106-15.409

Não é outro o entendimento de James Marins (Direito Processual Tributário Brasileiro -Administrativo e Judicial, São Paulo, Dialética, 2001, p. 180) que, ao dissertar sobre os princípios informativos do procedimento fiscal, reporta-se ao princípio da inquisitorialidade e diz do caráter inquisitório do procedimento administrativo que decorre da relativa liberdade que concedida à autoridade tributária em sua tarefa de fiscalização e apuração dos eventos de interesse tributário, e demarca a diferença entre o procedimento administrativo de lançamento e o processo administrativo tributário, dizendo ser o primeiro procedimento preparatório que pode vir a se tornar um processo, e releva a inquisitorialidade que preside o procedimento de lançamento, nos seguintes termos:

Enquanto que a inquisitorialidade que preside o procedimento permite – dentro da lei – uma atuação mais célere e eficaz por parte da Administração, as garantias do processo enfeixam o atuar administrativo, criando para o contribuinte poderes de participação no iter do julgamento (contraditório, ampla defesa, recursos...).

Então, o procedimento fiscal é informado pelo princípio da inquisitorialidade no sentido de que os poderes legais investigatórios (princípio do dever de investigação) da autoridade administrativa devem ser suportados pelos particulares (princípio do dever de colaboração) que não atuam como parte, já que na etapa averiguatória sequer existe, tecnicamente, pretensão fiscal.

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa estão preservadas quando o contribuinte é notificado do lançamento, e lhe é garantido o prazo de trinta dias para impugnar o feito (Decreto nº 70.235, de 1972, artigo 15), ocasião em que pode alegar as razões de fato e direito a seu favor e produzir provas do alegado, requerendo inclusive diligências e perícias.

Com efeito, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração por alegação de inobservância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, observando, ainda, que, na fase de apuração do crédito tributário foi oportunizada ao sujeito passivo a apresentação de provas que entendesse necessárias a suportar os dados questionados em sua declaração de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10820.001505/2004-23
Acórdão nº : 106-15.409

O recorrente alega, ainda, ter ocorrido coação por parte da autoridade fiscal, na medida em que, a parcialidade das intimações emitidas, fere o princípio da impessoalidade, previsto no artigo 37 da Constituição Federal.

Compulsando-se os autos, verifica-se que os termos expedidos pela autoridade fiscal não apresentam qualquer vestígio de coação ao sujeito passivo ou de terceiros.

Também, as intimações feitas aos prestadores dos serviços médicos informados pelo autuado, não se configura violação da sua intimidade, como quer, pois, trata-se de intimações com o objetivo de buscar os elementos comprobatórios para averiguar a verdade sobre as deduções apresentadas na declaração de rendimentos.

Além disso, quaisquer considerações exaradas pela autoridade fiscal, veiculando a sua impressão sobre os fatos que decorreram da auditoria, não tiveram o condão de obrigar o sujeito passivo a agir de forma além daquela que a lei o compele. Ademais quando este somente trouxe aos autos os elementos que, segundo o próprio, estavam disponíveis para apresentação ao agente fiscal, a partir do que, foram empreendidas as diligências para levar a cabo o trabalho de fiscalização.

Sob este contexto, não vislumbro a ocorrência da coação alegada pelo recorrente, pelo que não está presente o vício capaz de anular o procedimento fiscal.

Argumenta ainda o recorrente que, a comprovação dos serviços médicos ou de movimentação bancária, exigidas pela autoridade fiscal, prejudicam a intimidade de quem recebe a execução desses serviços, por isso, requer a desconsideração de provas obtidas por meios ilícitos, com violação da sua intimidade.

A movimentação bancária a que se reporta o recorrente deve-se ao fato de que a autoridade fiscal, em pedido de comprovação do efetivo pagamento dos serviços profissionais relacionados na declaração de rendimentos, elencou, como possíveis elementos de prova para tal, cópias de cheques, ordens de pagamento ou extratos bancários que registrassem as operações. Entretanto, o sujeito passivo não trouxe aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10820.001505/2004-23
Acórdão nº : 106-15.409

autos tais documentos, não havendo porque trazer à baila a quebra da sua intimidade pela sua apresentação.

Quanto às diligências praticadas pela autoridade fiscal, no sentido de verificar a efetividade da prestação dos serviços médicos junto aos profissionais que o sujeito passivo elencou na sua declaração de ajuste anual, não ocorreu a alegada violação da sua intimidade.

O agente fiscal agiu no desempenho de suas funções e no sentido de buscar os elementos capazes de corroborar, ou não, a efetividade da utilização dos serviços médicos apresentados pelo sujeito passivo, não tendo extrapolado as averiguações além do necessário ao mister que estava desenvolvendo. Pelo que, não se configura a violação da intimidade aventada pelo recorrente.

Ultrapassadas as preliminares, passamos à análise das questões de mérito.

Primeiramente, insurge-se o recorrente contra as glosas efetuadas nas deduções por despesas médicas.

As despesas médicas objeto de glosa dizem respeito a valores para os quais o recorrente não apresentou os recibos correspondentes, os profissionais indicados na declaração de rendimentos afirmaram não terem prestado os serviços e serviços cuja efetividade da prestação não restou confirmada.

A falta de apresentação dos recibos, por si só, é motivo que justifica a glosa perpetrada, condição *sine qua non* que é para a dedução pretendida.

O mesmo se diga quanto aos serviços que os profissionais afirmaram não ter prestado.

Os serviços cuja efetividade da prestação não restou confirmada dizem respeito aos recibos apresentados em nome da profissional Alba Marília Marques Craveiro de Araújo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10820.001505/2004-23
Acórdão nº : 106-15.409

O conjunto probatório trazido aos autos deixa ver a pertinência da glosa empreendida.

As deduções permitidas quando da apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda somente podem ocorrer quando ficar comprovada a sua efetiva realização. É evidente que o legislador não poderia estabelecer que o documento apresentado pelo contribuinte, por si só, fosse suficiente para permitir a dedução do gasto na apuração da base de cálculo do imposto de renda.

Tão importante quanto o preenchimento dos requisitos formais do documento comprobatório da despesa, é a constatação da efetividade do pagamento direcionado ao fim indicado.

Isto quer dizer que os documentos relacionados às despesas permitidas como dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda não representam uma presunção absoluta e inquestionável, pois, sempre que necessário, a autoridade tributária poderá exigir do sujeito passivo a comprovação da sua efetividade.

Comprovar a efetividade da despesa não é simplesmente apresentar os documentos que lastreiam a dedução. É mais do que isso: na comprovação da efetividade do gasto, devem ser apresentadas as provas da saída dos recursos e a destinação coincidente com o fim utilizado.

Resta que os documentos apresentados pelo recorrente para comprovar as despesas médicas objeto do auto de infração foi dada de forma graciosa, pois não houve a contrapartida da prestação dos serviços alegados.

Ademais, impende ressaltar que, regularmente intimado a comprovar a efetividade das despesas alegadas, o sujeito passivo não trouxe aos autos elementos suficientes para firmar a convicção de que os pagamentos efetuados ao mencionado profissional foram efetivamente realizados.

Destarte, não apresentam aqueles documentos qualquer valor probatório em favor do recorrente, como ele assim o quer. E, embora tenham sido observadas as formalidades extrínsecas exigidas, não são documento válidos e capazes de provar a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10820.001505/2004-23
Acórdão nº : 106-15.409

efetiva prestação dos serviços. Muito pelo contrário, são documentos falsos, que além de não produzirem os efeitos a que se propõem, o sujeito passivo, ao sabe-los inidôneos, não deveria tê-los utilizado para reduzir o valor do imposto sobre a renda devido.

Ademais, que o recorrente nada mais carrou aos autos para confirmar a prestação dos serviços que não os próprios comprovantes de pagamento. Caberia a ele, que pleiteou as deduções a título de despesas médicas, provar que efetivamente houve o pagamento pelos supostos serviços prestados e/ou a efetividade da sua prestação.

Ao final, afirma o recorrente que a sua inconformação abrange as demais matérias tratadas no auto de infração, entretanto, nada apresentou para contradita-las, o que leva a conclusão de que não merecem reparos tais imposições tributárias.

Forte no exposto, de tudo o que dos autos resta, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de março de 2006.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA