



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

---

<b>Processo n°</b>	10820.001700/00-68
<b>Recurso n°</b>	151.348 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex(s): 1998
<b>Acórdão n°</b>	104-22.745
<b>Sessão de</b>	18 de outubro de 2007
<b>Recorrente</b>	SEBASTIÃO CASSIANO BERALDI
<b>Recorrida</b>	4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

---

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO** - Não provada violação das disposições contidas no art. 142, do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59, do Decreto n°. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento.

**PAF - DILIGÊNCIA - CABIMENTO** - A diligência deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante, quando entendê-la necessária. Deficiências da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica na necessidade de realização de diligência para buscar tais provas.

**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.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SEBASTIÃO CASSIANO BERALDI.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, 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: 13 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Gustavo Lian Haddad, Antonio Lopo Martinez e Remis Almeida Estol.

## Relatório

Contra SEBASTIÃO CASSIANO BERARDI foi lavrado o auto de infração de fls. 03/11 para formalização da exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF no valor de 5.829,94, que acrescido de multa de ofício e juros de mora, totalizou um crédito tributário lançado de R\$ 13.255,52.

### Infração

A infração está assim descrita no auto de infração: DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE – DESPESAS MÉDICAS DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE – Glosa de deduções com despesas médicas no valor de R\$ 32.820,00, pleiteadas na declaração de IRPF do exercício de 1998, ano-calendário 1997, e não comprovadas através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor.

Lançamento anterior relativo à mesma infração foi declarado nulo, por vício formal, conforme Decisão DRJ/POR n.º 1.401, de 19/08/1999, no processo n.º 13821.000140/99-15 apenso a este.

### Impugnação

Cientificado do auto de infração em 27/10/2000, o Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 21/56 com as alegações e argumentos a seguir resumidos.

Após breve histórico do procedimento fiscal, no qual afirma que o lançamento que ora se examina é o terceiro procedido pela Administração Tributária sobre a mesma declaração, defende o Contribuinte que o primeiro lançamento, realizado por meio de notificação de lançamento, que reproduziu os dados da declaração, homologou expressamente o procedimento por ele adotado e, portanto, estaria precluso o direito de o Fisco proceder a novo lançamento.

Sustenta, ainda, que o novo lançamento teria se dado com afronta ao art. 146 do CTN, por ter alterado o critério jurídico da autoridade administrativa que homologou expressamente o procedimento do contribuinte por meio do primeiro lançamento. Diz que “a autoridade administrativa competente, com base na Instrução Normativa SRF n.º 94/97, publicada em 29 de dezembro de 1997, substituiu o critério jurídico das autoridades internas, inicialmente adotado, pelo das autoridades externas. Isso, em relação ao mesmo sujeito passivo e quanto aos mesmos fatos geradores”. Por essas razões, argúi a nulidade do lançamento.

Aduz que o lançamento anulado por vício formal estava eivado, em verdade, de vício substancial, o que não autorizaria novo lançamento, senão nas hipóteses referidas nos incisos VIII e IX do art. 149 do CTN, que não é o caso. Portanto, arremata, o lançamento seria nulo por carecer de fundamento legal para sua efetivação.

Argúi a nulidade do lançamento, ainda, por não ter a autoridade lançadora reconhecido a não incidência do imposto sobre rendimento recebido a título de adicional de insalubridade.

Argúi a nulidade do lançamento por abuso de autoridade dos agentes fiscais. Diz que cumpriu a todos os pedidos de esclarecimentos que lhe foram encaminhados; que ofereceu documentos a cuja apresentação sequer estava obrigado; que os documentos apresentados comprovavam as deduções que vieram ser glosadas e, portanto, não poderiam os agentes, ainda assim, ter procedido às glosas.

Quanto ao mérito, o Contribuinte reitera que apresentou provas suficientes para legitimar a dedução das despesas médicas. Defende que não estava obrigado a carrear aos autos provas adicionais da efetividade da prestação dos serviços cujos pagamentos foram glosados; que tendo cumprido a obrigação acessória de apresentar os documentos que lastrearam as deduções, não estaria sujeito a nenhuma outra obrigação adicional.

Repete argumentos contrários à inclusão na base de cálculo do lançamento de rendimentos que diz não serem tributáveis e à glosa das despesas médicas cuja efetividade diz ter comprovado com documentos hábeis e idôneos.

Por fim, formula pedido de que seja declarada a nulidade do lançamento e, na eventualidade de não ser acolhida tal pretensão, que seja procedida diligência para se intimar os profissionais emitentes dos recibos a confirmarem a prestação dos serviços, e a declarar a improcedência do lançamento.

#### Decisão de Primeira Instância

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

- que, apesar da primeira notificação emitida pela Receita Federal na qual repetia o resultado declarado pelo Contribuinte, o Fisco poderia, no prazo de decadência, proceder à revisão do lançamento, como se deu neste caso;
- que não houve a alegada mudança de critério jurídico, mas mera correção de forma;
- que, ademais, as despesas médicas já haviam sido glosadas no lançamento anulado, tendo o novo lançamento apenas ajustado o lançamento às formalidades legais;
- que o Fisco exigiu a comprovação da efetividade das despesas, o que fez com respaldo na legislação que, por um lado, prevê a necessidade de comprovação da efetividade das despesas como condição para sua dedutibilidade e, por outro, o poder do Fisco de exigir tal comprovação sem a qual está autorizado a proceder à glosa;
- que o adicional de insalubridade não é verba isenta do imposto de renda;
- que a multa de ofício tem previsão em disposição legal que prevê sua incidência no caso de falta ou insuficiência de pagamento de imposto, apurada mediante procedimento de ofício.

#### Recurso

Cientificado da decisão de primeira instância em 20/03/2006 (fls. 75), o Contribuinte apresentou o recurso de fls. 76/116 no qual reproduz, em síntese, as mesmas alegações e argumentos da impugnação.

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, o Contribuinte arguiu a nulidade do lançamento, apontando diversos vícios. Inicialmente, aduz que o lançamento anulado não poderia ter se realizado porque o lançamento anterior já havia homologado expressamente a declaração apresentada.

Com a devida vênia, o Contribuinte equivoca-se quanto ao sentido e alcance das normas invocadas. Inicialmente, a notificação enviada ao Contribuinte com o resultado da declaração processada não representa a homologação expressa do lançamento, como afirmado e, ainda que assim fosse, este poderia ser revisto e alterado por outro lançamento dentro do prazo decadencial.

Assim, não há falar em preclusão do direito de a autoridade administrativa proceder à revisão da declaração e a novo lançamento para exigir diferença de imposto.

Também não há falar neste caso em mudança de critério jurídico. A primeira notificação de lançamento limitou-se a apresentar o resultado do processamento da declaração, enquanto a segunda notificação, este resultado da revisão da declaração originalmente apresentada, trouxe o resultado das apurações feitas pelo Fisco. Trata-se de procedimento comum à atividade de controle fiscal que, como se disse anteriormente, compreende a possibilidade de revisão do lançamento anteriormente feito, o que pode se dar nas hipóteses referidas no art. 149 do CTN, *verbis*:

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*I - quando a lei assim o determine;*

*II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;*

*III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;*

*IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;*

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

*VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;*

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*

*LX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.*

*Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.*

Ora, os incisos terceiro e sexto se aplicam ao presente caso, autorizando o procedimento fiscal.

Também quanto ao auto de infração, não há falar em mudança de critério jurídico. Declarada a nulidade do lançamento, por vício formal, poderia a autoridade lançadora proceder a novo lançamento, sem o vício, o que poderia ser feito no prazo referido no art. 147, II do CTN. Foi o que fez a autoridade lançadora.

Relativamente à natureza do vício, se formal ou substancial, é evidente que se trata de vício formal, posto que relativo apenas à manifestação exterior da vontade, ao seu veículo, em nada interferindo na sua substância. Esse procedimento, aliás, foi repetido milhares de vezes nos últimos anos, com a anulação, por vício formal, de diversos lançamentos feitos sem o cumprimento das formalidades legais, como o de que se cuida neste caso.

Quanto ao alegado fato de que a autoridade administrativa não teria reconhecido a não incidência do imposto sobre rendimentos recebidos a título de adicional de insalubridade e sobre o alegado abuso de autoridade, tais alegações não aproveitam à defesa. É que o presente lançamento refere-se apenas à glosa de deduções de despesas médicas, de modo que não guarda nenhuma relação com a natureza tributável ou não de tais verbas. Mas, ainda que assim fosse, não seria o caso de nulidade, mas de exame de mérito sobre a tributabilidade ou não desses rendimentos.

Sobre o alegado abuso de autoridade, o fato de os agentes do Fisco não terem considerado suficientes os elementos apresentados pelo contribuinte fiscalizado e terem procedido ao lançamento, não configura o tal abuso, mas o mero exercício regular da autoridade nos estritos limites da lei.

Não vislumbro, portanto, nenhum vício que possa ensejar a nulidade do lançamento. Rejeito a preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, o cerne da questão a ser examinada é se a simples apresentação de recibos é suficiente para comprovar o pagamento das despesas. Em condições normais, sem dúvida, os recibos são suficientes para comprovar a despesa. Todavia, diante de indícios de ter havido dedução de despesas inexistentes, é lícito ao Fisco solicitar a apresentação de elementos adicionais de prova. E, neste caso, penso que tais indícios existem,

tais como o elevado valor deduzido, bem como os valores pagos a cada profissional, sem a especificação da natureza dos serviços prestados.

Nessas circunstâncias, como acima referido, poderia o Fisco solicitar provas adicionais da efetividade dos pagamentos e da prestação dos serviços, como laudos, exames, cópias de cheques, etc. Tal procedimento tem respaldo no art. 79, § 1º do RIR/94 cujo substrato legal é o art. 11, 4º da Lei nº 5.844, de 1943, *verbis*:

*Art. 79. Todas as deduções estão sujeitas a compensação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844/43, art. 11, § 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 5.844/43, art. 11, 4º).*

No presente caso, a elevada proporção das deduções pleiteadas com os rendimentos declarados – em torno de 30% - justifica a cautela do Fisco em exigir provas adicionais da efetividade da prestação dos serviços e dos pagamentos efetuados. E diante de tais valores, não deveria o Contribuinte ter dificuldade em comprovar a efetividade da transferência dos recursos para os profissionais, o que poderia ser feito mediante apresentação de cópias de cheques ou débitos bancários com valores coincidentes e em datas aproximadas.

Por outro lado, não merece acolhida o pedido do Contribuinte de realização de diligência para solicitar dos profissionais a confirmação da prestação dos serviços. Tal prova é de responsabilidade do próprio Contribuinte que, da mesma forma, tendo, como alega, contratado serviços desses profissionais, não deveria ter dificuldades em obter tais confirmações.

Indefiro, pois, o pedido de diligência, por dispensável.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2007

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA