



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10850.002229/2005-44
Recurso nº 167.861 Voluntário
Acórdão nº **2801-01.054 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 21 de outubro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente ADEMIR NEVES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Constituindo o MPF mero controle administrativo da atividade fiscal, não propicia efeitos que maculem de nulidade o lançamento, mormente quando ausentes as causas previstas nos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÕES INDEVIDAS. GLOSAS.

A dedução de despesas médicas está condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais, entre eles que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

MULTA QUALIFICADA.

A utilização de recibos médicos inidôneos, tão-somente com o propósito de reduzir a base de cálculo do imposto devido, caracteriza o evidente intuito de fraude, justificando a imposição da multa de ofício qualificada.

TAXA SELIC .

Na esteira da Súmula CARF Nº 4, a Taxa SELIC é legítima como índice de juros de mora, na atualização dos débitos tributários.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Julio Cezar da Fonseca Furtado (Relator), Eivanice Canário da Silva e Carlos César Quadros Pierre que davam provimento parcial ao recurso. Designada redatora do voto vencedor a Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende.


Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente e Redatora Designada


Julio Cezar da Fonseca Furtado – Relator

Editado em: 21/10/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Eivanice Canário da Silva, Tânia Mara Paschoalin, Julio Cezar da Fonseca Furtado e Carlos César Quadros Pierre.

Relatório

Adoto, *in totum*, o relatoria da decisão de primeira instância, *verbis*:

“Em ação fiscal efetuada no contribuinte acima qualificado, foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 57.482,32 (cinquenta e sete mil, quatrocentos e oitenta e dois reais e trinta e dois centavos), relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, nos anos- calendários de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, sendo R\$ 17.971,14 referentes ao imposto, R\$ 26.956,69 referentes à multa proporcional e R\$ 12.554,49 referentes aos juros de mora (calculados até 31/08/2005), consubstanciado no Auto de Infração às fls. 202/209. A autuação, referente a dedução indevida de despesas médicas, foi fundamentada na seguinte legislação : art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844/43; arts. 8º, inciso II, alínea "a" e §§ 2º e 3º, 35 da Lei nº 9.250/95; arts. 73 e 80, do RIR/99.

2. O procedimento fiscal, que resultou na constituição do crédito tributário acima referido, encontra-se relatado no Termo de Constatação Fiscal (fls. 197/199), o qual, em resumo, nos dá conta do seguinte:

2.1 Inicialmente, o contribuinte foi intimado (fls. 03/04) a comprovar a efetividade dos pagamentos e o recebimento de serviços prestados pelos profissionais médicos listados na tabela às fls. 197/198;

2.2 Contudo, o fiscalizado não logrou fazê-lo ou o fez de forma parcial, cingindo-se a apresentar declarações e recibos emitidos pelos profissionais; ou seja, não logrou provar o meio e a forma dos pagamentos que porventura tenham ocorrido, limitando-se a informar que os pagamentos foram efetuados em dinheiro (moeda corrente), conforme documentos às fls. 27/114;

2.3 Destaca o Auditor Fiscal Autuante que, embora o contribuinte tenha se utilizado de 91 (noventa e um) recibos/notas fiscais, cujos valores perfazem a cifra de R\$ 65.349,00 (sessenta e cinco mil, trezentos e quarenta e nove reais), nenhuma operação bancária foi apresentada como meio ou forma de pagamento;

2.4 Em relação aos profissionais/clínicas listados na tabela à fl. 197/198, identificados pelas letras "a" a "s", o Auditor Autuante registra que foram, em sua



maioria, intimados para, entre outras coisas, confirmar a autenticidade dos documentos emitidos e comprovar a efetividade dos serviços, o que, entretanto, não restou comprovado, em vista das seguintes manifestações:

2.5 Com referência aos pagamentos que teriam sido efetuados aos profissionais/empresas Márcia Vicher, Vera Becker, José Ribeiro, Rosely Fátima, Soco Beneficência, Clínica Médica, Hospital S. Domingos, apontados nas letras "a", "b", "c", "d", "g", "h", "i", o fiscalizado sequer juntou qualquer tipo de documento comprobatório (fls. 27/28);

2.6 Quanto às profissionais médicas Rosely Fátima, Adriana Aquino, Adriana Borges e Simone Dutra, apontadas nas letras "e", "k", "l", "n", não foram intimadas pela Fiscalização pois, consoante dera, os recibos emitidos por estas profissionais foram declarados "documentos inidôneos", na forma da legislação regente, por se tratarem de recibos "frios", de favor, conforme fls. 193/196;

2.7 Os profissionais Hélio Alves, Maria Inês, Denise Barberato, Mareio Ruelas e Nílter Sanches, letras "f", "m", "p", "q", "r", confirmaram a autenticidade dos recibos emitidos, asseveraram que os atendimentos se deram em seus consultórios e afirmaram que os recebimentos foram em dinheiro, conforme fls. 142, 149, 155, 170, 185; todavia, pesquisas realizadas nos bancos de dados da Receita Federal revelam que os rendimentos destes profissionais são próximos do limite de isenção da tabela do imposto de renda e/ou apresentaram despesas excessivas em livro-caixa, não apurando, via de regra, IR devido; ademais, nenhum dos cinco profissionais juntou prova concreta do recebimento pelos serviços que porventura tenham prestado;

2.8 Com relação à empresa Laboratório Hemopacli, apontada na letra "j", a intimação foi feita por via postal; todavia, a empresa não foi localizada no endereço declarado à Receita Federal e a correspondência foi devolvida, conforme fl. 137;

2.9 Com referência aos pagamentos que teriam sido feitos a Santa Casa de Piratininga e Hospital do Olho, apontadas nas letras "o" e "s", o fiscalizado não juntou nenhuma prova concreta do efetivo pagamento, afirmando ser em dinheiro;

2.10 Em face do exposto, o Auditor Fiscal Autuante concluiu que os documentos analisados são inidôneos para efeito do cumprimento da legislação tributária do IRPF, não servindo para comprovar deduções pleiteadas a título de despesas médicas, tratando-se de documentos conhecidos como "recibos de favor", cuja finalidade é reduzir a base de cálculo do imposto e propiciar a fruição de benefícios indevidos;

2.11 Foi, então, lavrado Auto de Infração referente à glosa das deduções das referidas despesas médicas; foi, também, formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, contida no processo administrativo nº 10850.002230/2005-79, apensado ao presente.

3. O Auto de Infração foi lavrado em 15/09/2005, tendo o contribuinte dele tomado ciência por via postal em 28/09/2005, conforme faz prova o Aviso de Recebimento anexado à fl. 214. Inconformado, ingressou com a impugnação (fls. 215/296) em 27/10/2005, alegando, em resumo, o que se segue:

3.1 Preliminarmente, o impugnante afirma que ocorreu inequívoco erro de formação na constituição do lançamento, ensejando a sua nulidade plena, por restar não atendido o disciplinado na Portaria SRF nº 3.007/2001, com as alterações introduzidas pelas Portarias SRF nº 1.238, de 31/10/2002, nº 1.432, de 23/09/2003,

e nº 1.468, de 06/10/2003, principalmente requisitos indispensáveis à sua legitimidade, conforme razões a seguir expostas;

3.2 Argumenta o impugnante que o direito de lançar exige o cumprimento da legislação específica, o que envolve uma série de formalidades, dentre elas a estabelecida pelo art. 7º, da Portaria SRF nº 3.007/2001;

3.3 Também, estabelece o art. 13 da Portaria SRF 3.007/2001 que a prorrogação do prazo para os procedimentos de fiscalização pode ser efetuada por intermédio de registro eletrônico (art. 7º, VIII), fornecendo-se ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, o que, conforme consta dos autos, não ocorreu - "não consta dos autos ter o autuado recebido o demonstrativo de que fala a norma legal"

3.4 Ademais, prossegue o impugnante, em relação à lavratura do Auto de Infração, há previsão legal de forma determinada, como se depreende do texto dos arts. 9º, § 1º, e 10 do Decreto nº 70.235/72;

3.5 Afirma, então, que não é preciso muito esforço para se observar que os itens VI e VII, do art. 7º, e, principalmente, o art. 13, § 2º, da Portaria SRF nº 3.007/2001, deixaram de ser atendidos, o que resulta na anulação do ato administrativo consumado, em face de erro e omissão insanáveis;

3.6 Conclui, então, a argumentação acima, afirmando o impugnante o seguinte, in verbis (à fls. 227): "Enfim, as irregularidades verificadas com a constituição do suposto crédito tributário são tantas, como restará provado, que poderiam ser resumidas numa única definição: "eivado de erro de formação", e, neste caso, outro não pode ser o entendimento de que o lançamento, por não atender inúmeros requisitos essenciais da norma legal, resulta na sua nulidade plena";

3.7 Quanto ao mérito, o impugnante, depois de transcrever o art. 145, § 1º, e o art. 150, da Constituição Federal, e de trazer à colação comentários de autoria de Ives Gandra Martins e de Aroldo Gomes de Matos sobre confisco, afirma que não há dúvida de que a presente exigência fiscal afronta os dispositivos constitucionais citados;

3.8 Prosseguindo, especificamente quanto às glosas efetuadas, o impugnante, sob o subtítulo "Deduções Incontroversas", às fls. 232/233, afirma que " ... não pretende discutir as deduções abaixo elencadas e noticiadas no item 1.2.2 do Auto de Infração, por entender que realmente são incontroversas e correto o procedimento fiscal:

e) Rosely Fátima Nossa - 1999 - R\$ 2.650,00;

k) Adriana Borges Boselli - 2000 - R\$ 5.280,00;

l) Adriana Borges Boselli - 2000 - R\$ 5.280,00;

n) Simone Dutra Cabrea - 2000 - R\$ 7.530,00";

3.9 Não é o caso, contudo, das demais glosas efetuadas pelo Auditor Fiscal Autuante, descritas no item 1.2.1, analisadas pelo impugnante como segue adiante;

3.10 Afirma que o Auditor Autuante glosou as deduções referentes às despesas com os seguintes profissionais/pessoas jurídicas, por considerar que ele, impugnante, não logrou fornecer os recibos e comprovantes de pagamentos: a) Márcia Ap. Vicher Sato; b) Vera Lúcia Becker Dias; c) José J. Ribeiro Souza; d) José Francisco Lahoz Salomão; e) Soco Portuguesa Beneficência; f) Clínica Médica e Odontológica; g) Hospital São Domingos;

3.11 Argumenta, então, que cópias de todos os recibos que, inadvertidamente, deixaram de ser entregues, seguem apensados à impugnação, comprovando, não só a regularidade dos pagamentos efetuados, como a efetividade dos serviços prestados;

3.12 São recibos de procedimentos médicos, principalmente consultas, realizados no decorrer de cada ano fiscalizado, com valores que variam de R\$ 60,00, R\$ 80,00, R\$ 110,00, R\$ 150,00, R\$ 175,00, e o valor máximo diz respeito ao pagamento da internação

3.13 Prossegue o impugnante, afirmando que pretender que os referidos pagamentos sejam promovidos com cheques nominais é o mesmo que negar a existência da moeda circulante no país (o Real);

3.14 Com efeito, os extratos bancários juntados aos autos na impugnação dão conta de inúmeros saques em dinheiro, cujo produto não poderia ter outra destinação senão o pagamento de despesas pessoais, nelas incluídas as consultas médicas;

3.15 Para subsidiar ainda mais a prova, em relação ao valor pago de R\$ 3.000,00 à Dra. Vera L. B. D. da Silveira, o recorrente protesta pela oportuna juntada de cópia do cheque correspondente, já solicitada à instituição financeira;

3.16 Relativamente aos pagamentos relacionados nas letras "r", "m", "p", "q", "r" (referentes aos profissionais Hélio Alves Banhos, Maria Inês Duarte Silva, Denise L. Barberato, Márcio A. B. Ruela e Nilter Sanches Cruz), observa que o item 1.2.3 do Relatório Fiscal noticia que, embora os emitentes tenham confirmado a autenticidade dos documentos, suas respectivas declarações de rendimentos revelam que os rendimentos declarados são próximos ao limite de isenção da tabela do IRPF e/ou apresentaram despesas excessivas em Livro-Caixa e, via de regra, não se apurou IR devido;

3.17 Argumenta, então, que, se o profissional declara que efetivamente prestou o serviço, que recebeu pelo serviço prestado, encerra-se aí a responsabilidade do autuado; o fato do prestador ter deixado de declarar ou ter apresentado ao Fisco Livro-Caixa que absorveu ou superou a sua receita, não pode resultar em glosa dos pagamentos promovidos pelo autuado;

3.18 Pensar de modo diferente é o mesmo que negar o óbvio; ademais, trata-se de pagamentos parcelados, como ocorrem com os atendimentos médicos em consultório, o que reforça ainda mais a veracidade dos recibos;

3.19 Transcreve, então, às fls. 237/238, ementas de acórdãos proferidos no Conselho de Contribuintes a respeito de comprovação de despesas médicas;

3.20 Relativamente ao pagamento efetuado à dentista Nilter Sanches Cruz no ano de 2002, o impugnante junta aos autos cópia do cheque por ele emitido, de nº SU-392121- 2, sacado contra o Banco Itaú S/A, agência de Catanduva, no valor de R\$ 420,00, datado de 30/07/2002, que serviu para pagamento de tratamento odontológico, conforme recibo acostado aos autos, anotando que referido cheque foi por esta utilizado para pagamento de salário de sua funcionária Sandra Maria de Oliveira;

3.21 Destarte, nova diligência nesse sentido se faz necessária, a teor do disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72;

3.22 Prossegue o impugnante, informando que, no período objeto da autuação, era assalariado, funcionário da empresa Citrovita Agro Industrial Ltda., e sua única fonte de renda era decorrente dos salários que recebia desta empresa;

3.23 Afirma, então, que a movimentação de suas contas bancárias junto ao Banco Bradesco S/A e Banco Itaú S/A, no período objeto da autuação, evidencia ter o autuado e sua esposa, costumeiramente, promovido saques em dinheiro para satisfação de despesas pessoais, inclusive consultas médicas;

3.24 Logo, indubitoso que o pagamento de consultas médicas, cujos valores não ultrapassavam R\$ 100,00 quase sempre, era feito, até por comodidade, em dinheiro;

3.25 A justificar tal procedimento estão os saques noticiados nos extratos bancários, apresentados em anexo à impugnação;

3.26 Sublinha, então, o impugnante que os documentos de despesas médicas, pagos ou não em dinheiro, estão a salvo de qualquer vício, sem ignorar que o autuado sempre pautou sua conduta pela boa-fé;

3.27 Solicita, em vista da contradição entre alguns dos documentos apresentados e as informações prestadas pelos profissionais que os emitiram e prestaram serviços, que novas diligências e perícia sejam realizadas; atendendo ao inciso IV do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, indica como perito o Sr. Benedito Carlos Fumagalli, contador, com escritório à R. 21 de Abril, 43, 2º Andar, na cidade de Catanduva/SP;

3.28 Quanto à multa de ofício, argumenta que a aplicação da multa moratória ou punitiva não poderá ser concomitante à incidência de juros moratórios, pois a aplicação cumulativa destes institutos acarretará uma dupla sanção sobre o mesmo fato, gerando um "bis in idem";

3.29 Se este não for o entendimento, releva considerar que os Tribunais têm decidido reiteradamente que a multa, não importa se moratória ou punitiva, deve-se limitar a 30%, uma vez que, quando exigida acima deste percentual, tem feição confiscatória;

3.30 Ademais, o agravamento da pena não é cabível quando a autoridade fiscal não carrega aos autos provas que demonstrem, de modo inequívoco, o dolo por parte do contribuinte;

3.31 Assim, para haver consonância com a legislação vigente, deverá incidir sobre o valor devido somente os juros de mora; se este não for o entendimento, é de se concluir que a multa deve se limitar ao patamar de 20%, "ex vi" da interpretação literal do art. 106 do CTN, que estabelece que a lei nova mais benéfica ao contribuinte aplica-se ao fato pretérito;

3.32 Quanto aos juros de mora, em consonância com o art. 161 do CTN, deverão se limitar a 1 % (um por cento) do valor devido;

3.33 Ademais, a limitação dos juros moratórios em 1 %, prevista no art. 192, § 3º, da Constituição Federal, impede a cobrança de juros desta natureza em percentual superior, o que eiva de inconstitucionalidade e ilegalidade qualquer exigência em percentual superior ao legalmente permitido;

3.34 Segundo o impugnante, é incontroverso não ser cabível a aplicação do dispositivo previsto no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que a taxa SELIC reflete a expectativa de variação do curso flutuante do dinheiro para o futuro, oscilando ao sabor de variáveis não contempladas nos cálculos tradicionais para a verificação da desvalorização do dinheiro;

3.35 Transcreve, às fls. 243/246, decisões emanadas do Superior Tribunal de Justiça

3.36 Afirma, então, que resta inaplicável a SELIC como indexador de atualização monetária e, muito menos, como juros moratórios, já que estes devem se limitar ao montante de 1 % ao mês, nos termos do a respeito do tema (aplicação da taxa SELIC para cobrança de tributos); art. 161, § 1º, do CTN;

3.37 Conclui, então, a defesa, esperando que seja acolhida a preliminar de nulidade do lançamento e, caso não seja este o entendimento do julgador administrativo, que, quanto ao mérito, seja a impugnação conhecida e provida integralmente para o fim de determinar o cancelamento da exigência fiscal pelos motivos expostos;

3.38 Se esse não for o entendimento do julgador, espera, alternativamente, o refazimento do auto de infração, de forma que o imposto seja cobrado exclusivamente sobre as deduções não justificadas e, portanto, passíveis de glosa, sem a imposição do agravamento da multa;

3.39 Protesta, por fim, o recorrente pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive pela juntada de novos documentos, cópias de cheques já solicitadas junto às instituições financeiras, principalmente diligências e a produção de prova pericial, desde já requeri da, nos termos do inciso IV do art. 16 do decreto nº 70.235/72.

4. Posteriormente, em 21/12/2005, o impugnante protocolizou, junto à Repartição Fiscal local, complemento à impugnação - petição (às fls. 304/309) e documentos (às fls. 310/336)".

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ/SPOII, pelo acórdão nº 17-25.225, de 19 de maio de 2008, julgou procedente em parte o lançamento, consoante se verifica da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999,2000,2001,2002,2003

PRELIMINAR. NULIDADE. MPF.

Atendendo o Mandado de Procedimento Fiscal todos os requisitos formais estabelecidos na Portaria que o regula, não há que se falar em descumprimento de norma legal e nulidade do ato administrativo.

Comprovado, nos autos, que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, afastam-se as alegações de nulidade processual ou nulidade do lançamento.

PRELIMINAR. PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Não tendo o contribuinte cumprido a incumbência de trazer aos autos documentos e esclarecimentos que tivessem o condão de ilidir plenamente a tributação em questão, é de se indeferir a solicitação de diligência e perícia quando os elementos probatórios deveriam ser apresentados pelo próprio impugnante, a prova do fato não depende de conhecimento especial de

técnico e a demonstração do alegado pode ser efetuada pela simples juntada de documentos.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.DE DESPESAS

Mantida parcialmente a glosa de despesas médicas, visto que o direito à sua dedução integral condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos

MULTA DE OFÍCIO.PREVISÃO LEGAL.QUALIFICAÇÃO

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.

Aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, uma vez caracterizado o intuito doloso do contribuinte de obter benefícios fiscais, por meio da inserção de elementos parciais e inexatos em declaração de rendimentos.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A utilização da taxa SELIC no cálculo de juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado em 06/06/2008, o contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 363/392, através do qual alega, em PRELIMINAR, a nulidade do lançamento por inobservância das formalidades do lançamento, violação aos princípios constitucionais, e, no mérito, tece considerações a respeito das despesas médicas não acatadas pela decisão recorrida, da multa qualificada, dos juros de mora com base na taxa SELIC e, finalmente, do ato administrativo inválido.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator: Julio Cezar da Fonseca Furtado

O recurso é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade, motivo porque deve o mesmo ser conhecido.

Conforme acima salientado, o recurso envolve PRELIMINAR de nulidade do lançamento, violação aos princípios constitucionais, e, no mérito, considerações atinentes às despesas médicas não acatadas pela decisão recorrida, da multa qualificada, aplicação dos juros de mora com base na taxa SELIC e, finalmente, do ato administrativo inválido, temas que serão examinados a seguir.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Alega o interessado a nulidade plena do lançamento, porque não estaria atendido o disciplinado na Portaria SRF nº 3.007/2001, com as alterações introduzidas pelas



Portarias SRF nº 1.238, de 31/10/2002, nº 1.432, de 23/09/2003, e nº 1.468, de 06/10/2003, principalmente requisitos indispensáveis à sua legitimidade.

Ressalta, como ponto básico para a nulidade do lançamento, que deixaram de ser observados os itens VI e VII do artigo 7º, da Portaria 3007/2001, atinentes a:

“VI – o nome, o número do telefone e o endereço funcional do chefe do AFRF;

VII – o nome, a matrícula e a assinatura da autoridade outorgante e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato;”

Argumenta por outro lado, que o direito de lançar exige o cumprimento da legislação específica, que envolve uma série de formalidades, dentre elas a estabelecida pelo art. 7º, da Portaria SRF nº 3.007/2001, estabelecendo o art. 13, desta, que a prorrogação do prazo para os procedimentos de fiscalização pode ser efetuada por intermédio de registro eletrônico (art. 7º, VIII), fornecendo-se ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, o que, conforme consta dos autos, não ocorreu - "não consta dos autos ter o autuado recebido o demonstrativo de que fala a norma legal"

Como é de notório conhecimento, a partir da edição da Portaria nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, substituída, posteriormente, pela Portaria nº SRF nº 3.007/2001, todos os procedimentos fiscais só podem ser executados mediante ordem específica expedida por autoridade administrativa, através de **Mandado de Procedimento Fiscal – MPF**.

O artigo 2º da Portaria SRF nº 3.701,2001, assim dispõe sobre o Mandado de MPF:

“Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal - AFRF e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

Parágrafo único. Para procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).”

Dessa forma resta claro que, sem o Mandado de Procedimento Fiscal, não é lícito aos Auditores Fiscais da Receita Federal executar quaisquer procedimentos fiscais de fiscalização ou verificação de informações.

Contudo, contrariamente ao alegado pelo interessado, vasta é a jurisprudência do então Primeiro Conselho quanto a eventuais falhas decorrente da expedição do Mando de Procedimento fiscal – MPF, não podem resultar em declaração de nulidade do lançamento, consoante, consoante decisões a seguir transcritas:

Ementa: MPF – FALTA DE RENOVAÇÃO NO PRAZO REGULAMENTAR – NULIDADE – INOCORRÊNCIA – o desrespeito à renovação do MPF



no prazo previsto na Portaria SRF 1265/99 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores. Recurso voluntário negado (CSRF/01-05.189, Sessão de 14/03/2005)

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 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 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 203-08483, Sessão de 16/10/2002).

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. 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 (Acórdão 108-08091, Sessão de 01/12/2004).

Ementa: recurso “ex-offício” – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Port. SRF nº 1.265, de 221/11/99, é um instrumento de planejamento das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta de prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art. 7º da Lei nº 2.354/54 c/c o Dec.lei nº 2.225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos artigos 950, 951 e 960 do RIR/94, 142 do Código Tributário Nacional. (Acórdão 107-07756, Sessão de 12/08/2004)

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INOCORRÊNCIA – O MPF não se constitui ato essencial à validade do lançamento, de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei. (Acórdão 102-48.804, Sessão de 07/11/2007)”

Ante as considerações acima, é de se rejeitar a preliminar de nulidade suscitada.

VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

A propósito, em que pesem as judiciosas considerações desenvolvidas pelo recorrente sobre o tema, é defeso a este Colegiado ater-se ao exame da legalidade/constitucionalidade da cobrança da denominada SELIC, pois, a tanto, lhe é defeso face a SUMULA CARF Nº 2, *verbis*:

“*Súmula CARF Nº 2*

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”



Portanto, tratando-se de matéria sumulada, a discussão sobre tal tema deverá ser submetida ao grifo de outra esfera judicante, se, assim entender o interessado.

No tocante ao mérito, a matéria envolve despesas médicas que não foram acatadas pela decisão recorrida, a saber:

1) R\$ 1.005,00, em 1999, e R\$ 375,00, em 2001, pagas à Profissional Márcia Aparecida Wicher Sato, a qual, intimada, informou, apenas, ter prestado serviço, em 2001, tendo recebido R\$ 375,00, e não se lembra se através de cheque ou dinheiro, pelo que deve ser mantida a glosa.;

2) R\$ 1.091, em 1999, R\$ 2.477,00, em 2000, R\$ 2.534,00, em 2001 e R\$ 2.498,00, em 2002, pagas ao Laboratório Hemopacli S/C Ltda, o qual, não obstante intimado, não ofereceu resposta, pelo que deve ser mantida a glosa.

3) R\$ 560,00 em 2002, pagas a Marcio Antonio Batista Ruelas, o qual, intimado, informou ser autentico o recibo relativo a serviços prestados a NILMA INVADI NEVES, esposa do interessado, porém, nada esclareceu sob a forma de pagamento, pelo que deve ser mantida a glosa.

4) R\$ 1.060,00, em 2001, pagas a Denise de Lourdes Barberato, que, intimada, confirma os honorários recebidos, porém, nada sob a forma de pagamento, pelo que mantém-se a glosa.

5) R\$ 18.000,00, em 2001, pagas a Helio Alves Banho, que, intimado, esclareceu serem autênticos os recibos e sua assinatura, informando que o pagamentos foram feitos em dinheiro, e, em alguns casos, com cheques de terceiros, apresentando fichas dos tratamentos prestados a dependentes (2) do interessado, pelo que é de ser mantida a glosa.

6) R\$ 1.420,00 (e não R\$ 420,00) em 2002, e R\$ 375, em 2003, pagas a Nílter Sanches Cruz de Oliveira. Confirma os recibos e a assinatura neles estampada, e discorre sobre os serviços prestados às dependentes e ao próprio interessado, porém, não se lembra se os recebimentos foram feitos através de cheques ou dinheiro, devendo, por isso, ser mantida a glosa.

7) R\$ 1.300,00, em 2000, pagas a Maria Inês Duarte da Silva, a qual reconhece a autenticidade do recibo e a assinatura nele aposta, confirma a prestação dos serviços, e que o pagamento foi feito em dinheiro, pelo que restabeleço a despesa.

Outrossim, o interessado trouxe para apreciação da autoridade julgadora, cópias de 16 (dezesseis) cheques dos bancos Itaú, Bradesco e Nossa Caixa, anexos às fls. 266 e 310/336, dos quais, os abaixo relacionados, foram considerados inábeis para comprovação das despesas, a saber:

- Cheque nº 008020, do Bradesco, no valor de R\$ 200,00, de 10/08/2001, às fls. 310/311, não aceito para comprovação, embora nominal, foi emitido em nome de terceiro, sem qualquer relação com os profissionais médicos declarados;

- Cheque nº 008008, do Bradesco, no valor de R\$ 80,00, de 21/08/99, às fls. 312/313, não aceito para comprovação, ao portador, por não haver nenhum recibo da mesma data;

- Cheque nº 008167, do Bradesco, no valor de R\$ 800,00, de 28/10/99 (fls. 327/328), não aceito para comprovação, embora nominal, foi emitido em nome de terceiro, sem qualquer relação com os profissionais médicos;

- Cheque nº 001156, do Banco Nossa Caixa, de R\$ 220,00, de 11/09/99 às fls. 323/333, não aceito para comprovação, embora nominal, foi emitido em nome de terceiro, por não haver nenhum recibo da mesma data;

- Cheque nº 593237, do Banco Itaú, no valor de R\$ 2.200,00, de 25/06/2003, às fls. 336, não aceito para comprovação, embora nominal, foi emitido em nome de terceiro, sem qualquer relação com os profissionais médicos;

No item VI do recurso, pondera o Recorrente que os cheques acima relacionados foram emitidos para pagamento aos profissionais médicos/odontológicos, sem, contudo, identificá-los.

Por oportuno, assim dispõe a Resolução 2.090:

“RESOLUÇÃO 2.090

Dispõe sobre a obrigatoriedade de identificação do beneficiário de cheque de valor superior a R\$100,00 (cem reais).

O BANCO CENTRAL DO BRASIL, na forma do art. 9º da Lei nº 4.595, de 31.12.64, torna público que o Presidente do CONSELHO MONETÁRIO NACIONAL, por ato de 06.07.94, com base no art. 8º, parágrafo 1º, da Medida Provisória nº 542, de 30.06.94, "ad referendum" daquele Conselho, tendo em vista o disposto no parágrafo único do art. 46 da citada Medida Provisória,

R E S O L V E U:

Art. 1º Vedar aos bancos múltiplos com carteira comercial, bancos comerciais, caixas econômicas e cooperativas de crédito o acolhimento, para saque ou depósito, de cheque ao portador de valor superior a R\$100,00 (cem reais).

Art. 2º Proibir às instituições financeiras e demais entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, o recebimento de cheque ao portador de valor superior a R\$100,00 (cem reais), a título de pagamento.

Art. 3º O Banco Central do Brasil poderá baixar as normas e adotar as medidas julgadas necessárias à execução do disposto nesta Resolução.

Art. 4º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 06 de julho de 1994

Pedro Sampaio Malan

Presidente”

Como se vê, não cuidou o Recorrente de, pelo menos, afim de comprovar que os cheques se destinavam ao pagamento dos profissionais mencionados, obter destes uma declaração de que haviam repassado a terceiros os aludidos cheques.



Por tais razões, não há como acatar os argumentos da recorrente, mantendo-se, assim as glosas realizadas a título de despesas médicas.

Quanto à aplicação da multa qualificada, assim, manifestou-se o acórdão recorrido, conforme extraído de sua ementa:

Aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, uma vez caracterizado o intuito doloso do contribuinte de obter benefícios fiscais, por meio da inserção de elementos parciais e inexatos em declaração de rendimentos.

A aplicação da multa de lançamento de ofício tem a sua base na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75 Ou seja, foram emitidos ao portador, tendo os aludidos profissionais repassado-os aos terceiros nele destacados. Todavia, não cuidou o Recorrente, por ocasião da instauração do processo administrativo, de solicitar aos mesmos uma declaração nesse sentido, assumindo, pois, os riscos desse procedimento, já que o Banco Central do Brasil, proíbe a emissão de cheque sem que esteja, perfeitamente, indicado os o respectivo beneficiário.

II – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.

A seu turno, estabelecem os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº. 4.502/1964:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."

Da análise dos dispositivos legais transcritos é cabível a incidência da multa de ofício no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, quando ficar constatado fraude por parte do fiscalizado, no sentido de reduzir o montante do imposto devido, pelo uso de deduções sabidamente indevidas.

No presente caso, no entanto, entendo ser incabível a aplicação da multa qualificada de 150%, devendo a mesma ser reduzida ao percentual de 75%, por não estar caracterizado o intuito doloso do contribuinte, uma vez que os profissionais declararam que prestaram os serviços ao interessado e ou a seus dependentes.

Em relação à taxa SELIC, igualmente, não há como prosperar as alegações do recorrente, estando a sua cobrança coerente com o que dispõe o CTN, em seu artigo 161, *verbis*

"art. 161 – O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia prevista nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês."

E mais, o parágrafo primeiro do artigo 38, da Lei nº 9.069/1995, estabelece que "em nenhuma hipótese os juros de mora previstos no caput deste artigo poderão ser inferiores à taxa de juros estabelecida no art. 161, parágrafo 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no art. 59 da Lei nº 8.383, de 1991, e no art. 3º da Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993".

Essa matéria encontra-se devidamente disciplinada pelo legislador ordinário, e consolidada no RIR/1999, cujo artigo 953 e parágrafos estabelecem:

"Art. 953. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, inciso I, e § 1º, Lei nº 9.065, de 1995, art. 13, e Lei nº 9.430, de 1996, de 1996, § 3º).

§ 1º. No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento (Lei.891, de 1995, art. 84, § 2º, e Lei 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).

§ 2. Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora que trata o art. 950 (Decreto-lei nº 2.323, de 1987, art. 16, parágrafo único, e Decreto-lei nº 2.331, de 28 de maio de 1987, art. 6º).

§ 3º. Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por

decisão administrativa ou judicial (Decreto-lei nº 1.736, de 1979, art. 5º).

Dessa forma, existindo previsão legal para aplicação da Taxa Selic, e enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, não pode deixar de ser aplicada sobre o valor do crédito tributário exigido via lançamento de ofício.

Como em âmbito federal há diploma legal próprio tratando da matéria (Lei nº 9.065/95), deve a lei específica prevalecer, descabendo a essa via administrativa avaliar a legalidade do índice em comento, o que impossibilita a análise quanto ao suposto valor exacerbado dos juros moratórios, mesmo porque existem Súmulas deste Colegiado, como se vê dos seguintes enunciados, *verbis*:

Do então Primeiro Conselho de Contribuintes :

“IV -Enunciado 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;”

Súmula CARF Nº 4 :

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Dessa forma, existindo previsão legal para aplicação da Taxa SELIC, e enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, não pode deixar de ser aplicada sobre o valor do crédito tributário via lançamento de ofício.

Finalmente, relativamente ao item IX – ATO ADMINISTRATIVO INVÁLIDO,, não há como acatar as alegações do Recorrente, uma vez que, quanto ao lançamento, a matéria foi bem examinada quando do exame da preliminar de nulidade argüida, e, no tocante a decisão recorrida, os seus fundamentos nortearam-se de acordo com as normas legais que regem o Processo Administrativo Fiscal..

Ante todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de rejeitar a PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO, e, no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para reduzir a multa ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento).


Julio Cezar da Fonseca Furtado

Voto Vencedor

Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Redatora Designada.



Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Julio Cezar da Fonseca Furtado, tenho entendimento diverso quanto à desqualificação da multa de ofício.

No caso, antes da autuação, a autoridade fiscalizadora efetuou todo um trabalho de averiguação da pertinência das despesas médicas pleiteadas pelo contribuinte em suas declarações de ajuste anual. Suas conclusões estão bem retratadas no relatório do acórdão recorrido, reproduzido a seguir, com os grifos acrescidos.

2.3 (...) embora o contribuinte tenha se utilizado de 91 (noventa e um) recibos/notas fiscais, cujos valores perfazem a cifra de R\$65.349,00 (sessenta e cinco mil, trezentos e quarenta e nove reais), nenhuma operação bancária foi apresentada como meio ou forma de pagamento;

2.4 Em relação aos profissionais/clínicas listados na tabela à fl. 197/198, identificados pelas letras “a” a “s”, o Auditor Autuante registra que foram, em sua maioria, intimados para, entre outras coisas, confirmar a autenticidade dos documentos emitidos e comprovar a efetividade dos serviços, o que, entretanto, não restou comprovado, em vista das seguintes manifestações:

2.5 Com referência aos pagamentos que teriam sido efetuados aos profissionais/empresas Márcia Vicher, Vera Becker, José Ribeiro, Rosely Fátima, Soc. Beneficência, Clínica Médica, Hospital S. Domingos, apontados nas letras “a”, “b”, “c”, “d”, “g”, “h”, “i”, o fiscalizado sequer juntou qualquer tipo de documento comprobatório (fls. 27/28);

2.6 Quanto às profissionais médicas Rosely Fátima, Adriana Aquino, Adriana Borges e Simone Dutra, apontadas nas letras “e”, “k”, “l”, “n”, não foram intimadas pela Fiscalização pois, consoante se infere das Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficaz homologadas pelo Delegado da Receita Federal, os recibos emitidos por estas profissionais foram declarados “documentos inidôneos”, na forma da legislação regente, por se tratarem de recibos “frios”, de favor, conforme fls. 193/196;

2.7 Os profissionais Hélio Alves, Maria Inês, Denise Barberato, Marcio Ruelas e Nilter Sanches, letras “f”, “m”, “p”, “q”, “r”, confirmaram a autenticidade dos recibos emitidos, asseveraram que os atendimentos se deram em seus consultórios e afirmaram que os recebimentos foram em dinheiro, conforme fls. 142, 149, 155, 170, 185; todavia, pesquisas realizadas nos bancos de dados da Receita Federal revelam que os rendimentos destes profissionais são próximos do limite de isenção da tabela do imposto de renda e/ou apresentaram despesas excessivas em livro-caixa, não apurando, via de regra, IR devido; ademais, nenhum dos cinco profissionais juntou prova concreta do recebimento pelos serviços que porventura tenham prestado;

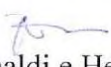
2.8 Com relação à empresa Laboratório Hemopacli, apontada na letra “j”, a intimação foi feita por via postal; todavia, a empresa não foi localizada no endereço declarado à Receita Federal e a correspondência foi devolvida, conforme fl. 137;

2.9 Com referência aos pagamentos que teriam sido feitos a Santa Casa de Piratininga e Hospital do Olho, apontadas nas letras “o” e “s”, o fiscalizado não juntou nenhuma prova concreta do efetivo pagamento, afirmando ser em dinheiro;

2.10 Em face do exposto, o Auditor Fiscal Autuante concluiu que os documentos analisados são inidôneos para efeito do cumprimento da legislação tributária do IRPF, não servindo para comprovar deduções pleiteadas a título de despesas médicas, tratando-se de documentos conhecidos como “recibos de favor”, cuja finalidade é reduzir a base de cálculo do imposto e propiciar a fruição de benefícios indevidos;

Nesse contexto, entendo que a conduta do contribuinte, ao inserir em suas declarações de ajuste anual deduções de despesas médicas não incorridas, lastreadas em documentos inidôneos, tão-somente com o propósito de se subtrair, no todo ou em parte, de uma obrigação tributária, nos exercícios em análise, configura sim o evidente intuito de fraude, sendo cabível a qualificação da multa de ofício, por expressa previsão legal.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.


Amarylles Reinaldi e Henriques Resende