



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

Processo nº 13656.000468/2005-54
Recurso nº 148.652 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão nº 104-23.440
Sessão de 10 de setembro de 2008
Recorrente RICARDO MANNE
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
EXERCÍCIO: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004
LANÇAMENTO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE -
DECADÊNCIA - Nos casos de evidente intuito de fraude, a contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao imposto de renda rege-se pelo art. 173, I, do CTN.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - Diante de circunstâncias que colocam em dúvida a idoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de pagamentos de despesas médicas, justifica-se a exigência, por parte do Fisco, de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento, devendo ser restabelecida a dedução de despesas efetivamente comprovadas.

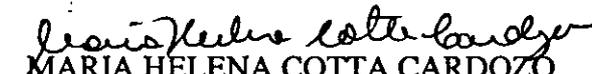
EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA QUALIFICADA - A utilização de documentos inidôneos para a comprovação de despesas caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada.

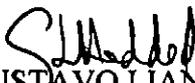
Arguição de decadência rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RICARDO MANNE.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de decadência. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer as despesas médicas nos valores de R\$ 4.000,00 e R\$ 11.000,00, nos anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Helena Cotta Cardozo, que apenas desqualificavam a multa de ofício relativa às citadas despesas. *mu Slt*


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente


GUSTAVO LIAN HADDAD
Relator

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, PEDRO ANAN JÚNIOR, ANTONIO LOPO MARTINEZ e RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado). Ausente justificadamente a Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 28/06/2005, o auto de infração de fls. 130/132, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, exercícios 2000 a 2004, anos-calendário de 1999 a 2003, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$170.348,45, dos quais R\$55.169,98 correspondem a imposto, R\$82.754,96 a multa de ofício e R\$32.423,51 a juros de mora calculados até 31/05/2005.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais (fls. 131) a fiscalização apurou as seguintes irregularidades:

"001 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme Termo de Constatação Fiscal às folhas 117 a 123.

002 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI

Dedução indevida da Base de Cálculo com despesas de Previdência Provada pleiteada indevidamente, conforme Termo de Constatação Fiscal às folhas 117 a 123."

Cientificado do Auto de Infração em 15/07/2005 (fls. 138), o contribuinte apresentou, em 12/08/2005, a impugnação de fls. 139/148 e documentos e fls. 149/180, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

"1) a declaração anual do imposto de renda do impugnante jamais foi preenchida ou apresentada por ele próprio e sim por um profissional da contabilidade; em razão disso, é possível que o contador tenha utilizado nas declarações deste autuado documentos que foram entregues por outros contribuintes;

2) na conclusão do fiscal, o equívoco cometido pelo contador em relacionar na declaração alguns recibos que não diziam respeito ao contribuinte, recibos estes ignorados até recentemente pelo impugnante, converte-se em "evidente intuito de fraude"; converte-se também em "evidente intuito de fraude" o fato de alguns profissionais e entidades da área de saúde terem negado que emitiram alguns recibos e documentos fiscais informados pelo impugnante, ou o fato de estes recibos "não comprovarem a efetividade dos serviços prestados"; o fato é que os recibos existem e foram apresentados;

3) é curioso o fato da Fiscalização ter emitido termos de intimação circularizantes que atingiram apenas parte dos prestadores de serviços;

SUN

4) o impugnante não apresentou os documentos comprobatórios das despesas realizadas no ano-calendário de 1999 pela simples razão de que já não dispõe nem dos recibos, nem da própria declaração; diante da exigência da Fiscalização, tentou junto à Delegacia da Receita Federal em Poços de Caldas, conforme protocolo em anexo, datado de 18/3/2005, obter uma cópia da declaração daquele ano, com vistas a prestar os esclarecimentos solicitados ou, sendo o caso, providenciar sua defesa; no setor de atendimento daquela repartição foi informado de que seria impossível o atendimento, por se tratar de período já decaído e, conseqüentemente, o órgão não dispõe mais das informações;

5) nesse caso, houve uma contradição dentro do próprio poder público: (1) o entendimento da fiscal de que não estaria decaído o ano de 1999 e (2) a interpretação do setor de atendimento em sentido oposto; com quem está a razão?

6) de outro ângulo não pode ser levada a sério a afirmação contida no relatório fiscal, segundo o qual não se operou a decadência em relação ao ano-calendário de 1999, em virtude da constatada ocorrência de fraude; está claro que a fraude não houve;

7) não se admite, num trabalho sério, que sejam atribuídos efeitos fiscais exacerbados sobre o impugnante com base em conclusões dos documentos serem "supostamente falsos"; ora, ou estes são falsos ou não, e há que ser provada a falsidade; que se aprofundem nas investigações e apurem as responsabilidades;

8) o fiscal, sem preocupações em individualizar cada caso, aplicou indistintamente a multa de 150%; necessário recordar que o art. 44, da Lei 9.430/96 admite a aplicação dessa multa agravada somente nos casos de evidente fraude, o que, no seu entendimento, não houve; o impugnante foi tão vítima quanto qualquer terceiro relativamente à imperícia do contador; basta verificar que em nenhum dos períodos-base foi feito o livro caixa, o que prejudicou sobremaneira o contribuinte; a fiscalização não analisou o caso com o devido cuidado ou não atentou para a regra do art. 112, que manda em situações tais, que se interprete a norma infracional da maneira mais favorável ao contribuinte."

A 4ª Turma da DRJ em Florianópolis, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento em decisão assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IPRF.

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.

Ementa: IPRF. DECADÊNCIA. O direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física extingue-se, nos casos de evidente intuito de fraude, após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I).

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA.

JLL

Para se gozar das deduções pleiteadas não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação ao pagamento ou à efetiva prestação dos serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida acerca da idoneidade do documento.

MULTA PROPORCIONAL. MAJORAÇÃO. Cabível o agravamento da multa proporcional para 150%, quando apurado, pela autoridade fiscal, o evidente intuito de fraude por parte do contribuinte.

Lançamento procedente.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/10/2005 (fls.200), e com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em 03/11/2005, o recurso voluntário de fls. 201/216, por meio do qual reiterou os argumentos apresentados em sua impugnação.

Em sessão de 24 de maio de 2007, esta C. Colenda Câmara determinou fosse o julgamento convertido em diligência para que a autoridade preparadora intimasse os profissionais Alessandra Souza Fonseca Dias (CPF n. 031.388.726-89), Guido Eduardo Cavini (CPF n. 005.255.026-53), Helder Aloizio Lopes (CPF 500.0001.446-49) e Assad Alin Neto (CPF n. 003.362.118-72) a confirmar ou não a prestação de serviços médicos ao contribuinte nos anos-calendário envolvidos na autuação e referidos no Termo de Constatação Fiscal (fls. 119), bem como o recebimento dos valores por ele declarados como tendo sido a pagos a tais profissionais.

Todos os referidos profissionais foram intimados pela autoridade preparadora, sendo que Alessandra Souza Fonseca Dias (CPF n. 031.388.726-89), Helder Aloizio Lopes (CPF 500.0001.446-49) e Assad Alin Neto (CPF n. 003.362.118-72), confirmaram a prestação de serviços médicos e o recebimento dos valores em espécie.

Em relação ao profissional Guido Eduardo Cavini (CPF n. 005.255.026-53), o documento de fls. 246 comprova o óbito do referido profissional em 05/11/2000, havendo manifestação por parte de sua filha no sentido de que o profissional não teria prestado serviços médicos ao contribuinte.

Cientificado do resultado da diligência e do Termo de Informação Fiscal de fls. 264, o contribuinte apresentou a manifestação de fls. 266 por meio da qual reiterou a legalidade das deduções, tendo pleiteado a desconsideração da manifestação apresentada pela filha do profissional Guido Eduardo Cavini.

É o Relatório.

JUH

Voto

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Preliminarmente o Recorrente pleiteia o reconhecimento da decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999, tendo em vista a ausência de dolo, fraude ou simulação em sua conduta.

É entendimento prevalente desta C. Quarta Câmara que o lançamento relativo ao imposto de renda das pessoas físicas é da modalidade por homologação, regendo-se pela regra do § 4º do artigo 150 do CTN.

Considerando referido critério os valores referentes ao ano-calendário de 1999 estariam em princípio atingidos pela decadência, eis que o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 15/07/2005 - transcorridos mais de cinco anos do encerramento do ano-calendário.

Não obstante, a aplicação do referido dispositivo fica afastada nos casos de dolo, fraude ou simulação, *verbis*:

"Art. 150 -

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação" (destacamos).

Nestes casos desloca-se a contagem do prazo decadência para a regra geral do art. 173, I do CTN, que assim estabelece:

"Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"

No caso em exame entendeu a autoridade fiscal autuante ter restado caracterizado o evidente intuito de fraude na infração pela utilização de documentos inidôneos objetivando a comprovação de despesas inexistentes a fim de reduzir o imposto de renda devido.

SJA

Segundo a autoridade fiscal o evidente intuito de fraude estaria demonstrado pela (i) não confirmação pelos profissionais das despesas médicas cujas deduções foram pleiteadas pelo Recorrente, (ii) utilização de nota fiscal falsa relativa a despesas médicas com a UNIPLAN e (iii) utilização de recibos falsos relativos a contribuições à previdência oficial.

Se demonstrada a ocorrência de fraude é justificável a aplicação da multa qualificada e o deslocamento da contagem do prazo de decadencial pela aplicação do art. 173, I do Código Tributário Nacional.

A multa qualificada está prevista no art. 44, inciso II da Lei n. 9.430, de 1996, incorporado ao art. 957, II, do RIR/99, assim redigido:

"Art. 957 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44)

(...)

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Os dispositivos referidos, vale dizer, os artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 1964, cuidam das figuras da fraude, sonegação e conluio, nos seguintes termos:

"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."

A teor da previsão legal acima, para que a multa de lançamento de ofício de 75% seja qualificada e elevada para 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude, demonstrado inequivocadamente nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização.

Essa posição é amplamente reconhecida pela jurisprudência deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, restando incontroverso que a fraude não se presume, sendo necessário que sejam produzidas provas do evidente intuito a que se refere a norma legal, não bastando suspeitas. A experiência indica que o evidente intuito de fraude se configura nas JUA

situações em que demonstrado o emprego de meios ardis, como notas fiscais calçadas, recibos falsificados, etc.

Ao contrário da responsabilidade pela obrigação tributária principal, que a teor do art. 136 do CTN não requer dolo ou culpa para sua configuração, bastando a prática da infração por qualquer meio, a aplicação da multa dita qualificada pressupõe dolo específico, no sentido de subtrair o imposto que se sabe devido pela utilização de meios fraudulentos.

No caso presente, a fiscalização, tendo apurado a dedução indevida de despesas médicas e com contribuições à previdência privada pelo Recorrente em suas declarações de ajuste anual, de posse de elementos como a Nota Fiscal de nº 000074, comprovadamente extraviada conforme documentos de fls. 81/100, aplicou a multa qualificada por entender que o Recorrente teria agido com evidente intuito de fraude.

A utilização deliberada de documentos inidôneos caracteriza o evidente intuito de fraude, na medida em que demonstra o uso de meios comissivos arditos para obter dedução não prevista em lei.

Nestas circunstâncias é legítima a responsabilização do Recorrente com a conseqüente qualificação da penalidade.

Logo, nessa situação, em decorrência da caracterização de fraude, deve-se deslocar a contagem do prazo decadencial do artigo 150, §4º para o art. 173, I do CTN, como fez a decisão de primeira instância.

Considerando que o Recorrente foi cientificado do lançamento em 15/07/2005 não há como ser reconhecida a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999 (para os quais o prazo de decadência expiraria somente em 31/12/2005).

No mérito, o Recorrente contesta a glosa tendo em vista a apresentação dos recibos comprobatórios das despesas médicas e com previdência privada e questiona a aplicação da multa qualificada.

Inicialmente, entendo que os recibos, desde que atendendo requisitos definidos em lei tais como a qualificação da natureza dos serviços prestados, a identificação do profissional, etc., são suficientes para a comprovação de despesas médicas.

No presente caso, no entanto, verifica-se que a autoridade fiscal questionou a dedução das despesas médicas efetuadas pelo Recorrente, tendo em vista a apuração de que determinados recibos apresentados não corresponderiam a efetiva prestação dos serviços.

Nesse sentido, a autoridade fiscal trouxe aos autos:

- (i) declaração da psicóloga Maria Eny Vargas Queiroz (fls. 36) de que não conhece e nunca prestou serviços ao Recorrente;
- (ii) declaração do médico Vitorino José Maia (fls. 40/41) de que não prestou serviços ao Recorrente;

SW

(iii) declaração da Irmandade do Hospital da Santa Casa de Poços de Caldas (fls. 48) de que não recebeu pagamentos a título de despesas médicas no valor de R\$15.000,00 no ano-calendário de 2000;

(iv) documentação comprobatória do extravio da nota fiscal nº 000074 da empresa Uniplan (fls. 81/100);

(v) termo de declaração (fls. 105) firmado por Milton Borges de que não prestou serviços aos contribuintes listados em Termo de Diligência (fls. 101/102) no qual foi incluído o Recorrente; e

(vi) documentos de fls. 109/116 por meio do qual o psicólogo Adailton Perrone de Farias confirma os pacientes atendidos nos anos-calendário de 2002 e 2003 sem incluir o Recorrente.

Confrontado com os documentos descritos no parágrafo anterior, e embora o Recorrente pudesse utilizar qualquer meio de prova para justificar ou comprovar tais despesas, se limitou a sustentar a legitimidade da dedução com base nos documentos já apresentados à fiscalização.

Em situações como a presente, tenho entendido que é legítima a exigência formulada pela autoridade fiscal de outros elementos que comprovem a efetividade da prestação dos serviços e/ou dos pagamentos.

De fato, o artigo 73 do Decreto nº 3.000/1999 ("RIR/99"), aplicável ao caso, dispõe que:

"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 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.

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa.

§ 3º (...)"

Portanto, não procede a alegação do Recorrente de que somente os recibos trazidos aos autos seriam suficientes para considerar como dedutíveis os valores glosados pela fiscalização, ante a dúvida que se instaurou pelas provas produzidas pela autoridade fiscal.

No caso dos autos, em relação à maior parte das despesas questionadas o Recorrente em momento algum trouxe quaisquer elementos que pudessem colocar em dúvida as provas apresentadas pela fiscalização de que não houve a prestação de serviços ou o pagamento dos valores.

Nada obstante, em sessão de sessão de 24 de maio de 2007, esta C. Colenda Câmara determinou fosse o julgamento convertido em diligência para que a autoridade preparadora intimasse os profissionais Alessandra Souza Fonseca Dias (CPF n. 031.388.726-*SU*

89), Guido Eduardo Cavini (CPF n. 005.255.026-53), Helder Aloizio Lopes (CPF 500.0001.446-49) e Assad Alin Neto (CPF n. 003.362.118-72) a confirmar ou não a prestação de serviços médicos ao contribuinte nos anos-calendário envolvidos na autuação e referidos no Termo de Constatação Fiscal (fls. 119), bem como o recebimento dos valores por ele declarados como tendo sido a eles pagos.

A diligência foi determinada porque todos os demais profissionais haviam sido intimados na fase de fiscalização, não havendo razão aparente para que os referidos no parágrafo anterior não o houvessem sido.

Em cumprimento a tal determinação os profissionais Alessandra Souza Fonseca Dias (fls. 238), Helder Aloizio Lopes (fls. 254) e Assad Alin Neto (fls. 262) confirmaram a prestação de serviços médicos, com o recebimento dos valores em espécie.

Devem, a meu ver, ser aceitas como deduções as despesas médicas com tais profissionais, como segue: (i) Alessandra Souza Fonseca Dias (CPF n. 031.388.726-89) no valor de R\$4.000,00 para o ano-calendário de 2000, (ii) Helder Aloizio Lopes (CPF 500.0001.446-49) no valor de R\$9.000,00 para o ano-calendário de 2001; e (iii) Assad Alin Neto (CPF n. 003.362.118-72) no valor de R\$2.000,00 para o ano-calendário de 2001.

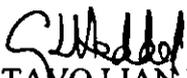
Por fim, em relação à multa qualificada, como anteriormente destacado, restou comprovado nos autos que o Recorrente utilizou-se de nota fiscal falsa (fls. 81), bem como de recibos (fls. 106/108) cuja autenticidade não foi reconhecida pelos respectivos profissionais.

A utilização deliberada de documentos inidôneos caracteriza o evidente intuito de fraude, na medida em que demonstra o uso de meios comissivos ardilosos para obter dedução não prevista em lei.

Nestas circunstâncias é legítima a responsabilização do Recorrente com a conseqüente qualificação da penalidade qualificada.

Ante o exposto, afasto a preliminar de decadência para conhecer do recurso e, no mérito, DAR LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer a dedução dos valores de R\$4.000,00 e R\$11.000,00 para os anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente.

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2008


GUSTAVO LIAN HADDAD