



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

---

<b>Processo n°</b>	13851.000044/2005-83
<b>Recurso n°</b>	147.304 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex(s): 2000 a 2004
<b>Acórdão n°</b>	104-21.942
<b>Sessão de</b>	18 de outubro de 2006
<b>Recorrente</b>	ÂNGELO NATAL CASTANHA
<b>Recorrida</b>	5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

---

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

Ementa: DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO – Em caso de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pela regra geral prevista no art. 173, I, do CTN, que prevê como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem, quer do documento que formalizou a exigência fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

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

Ementa: DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS – Em regra, os recibos emitidos pelos profissionais são documentos hábeis para comprovar o pagamento de despesas médicas/odontológicas. Porém, em caso de fundadas dúvidas quanto à efetividade da prestação dos serviços e dos pagamentos a eles correspondentes, é lícito ao Fisco exigir do Contribuinte elementos adicionais de prova.

pl

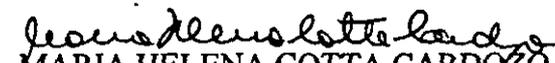
Sem esses elementos, resta caracterizada a inidoneidade dos documentos, justificando a glosa da dedução pleiteada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS INIDÔNEOS - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A utilização, por parte do sujeito passivo, de documentos inidôneos, caracteriza o intuito de fraude e legitima a exasperação da penalidade, nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ÂNGELO NATAL CASTANHA.

ACORDAM os Membros da QUARTA 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.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar, Heloísa Guarita Souza, Maria Beatriz Andrade de Carvalho, Gustavo Lian Haddad e Remis Almeida Estol.

## Relatório

Contra ÂNGELO NATAL CASTANHA foi lavrado o Auto de Infração de fls. 82/90 e Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, de fls. 91/98 para formalização da exigência de crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF acrescido de multa de ofício e juros de mora, no valor total de R\$ 26.638,63.

### Infrações

As infrações estão assim descritas no Auto de Infração:

01) DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL) – DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS – Glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme relatório fiscal anexo.

02) DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL) – DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI – Redução indevida da base de cálculo com despesas de Previdência Privada (Bradesco Vida e Previdência) pleiteada indevidamente, conforme relatório descritivo anexo.

O relatório anexo detalha a matéria tributável, onde relata que, com relação à glosa de dedução com despesas médicas, o Contribuinte apresentou recibos referentes a essas despesas acompanhados de declarações dos profissionais confirmando a prestação dos serviços, mas não comprovou a efetividade dos serviços ou dos pagamentos, que diz terem sido feitos em dinheiro.

Destaca que os recibos fornecidos pela profissional EXER JOSÉ ABUCHAIM não poderiam ser considerados uma vez que foram declarados ideologicamente falsos nos termos do Ato Declaratório Executivo DRF/ARARAQUARA n.º 01, de 6 de fevereiro de 2004. E mais, que a declaração prestada por este profissional diverge de outra prestada perante a Justiça Federal Criminal.

Sobre os recibos emitidos por ANGELA MARIA FRIGIERI anota que a declaração por ela fornecida não menciona os procedimentos médicos adotados e que a dita profissional foi condenada por crime contra a ordem tributária.

Quanto aos pagamentos declarados a AGNALDO BENTO AGUIAR BELIZARIO o próprio profissional firmou declaração onde diz que jamais prestou serviços para o Impugnante, que nunca foi seu cliente.

Os pagamentos declarados como tendo sido pagos a FLÁVIA TITA VALDERRAMA não foram comprovados.

Procedeu então à glosa e exigiu a diferença do imposto, com multa qualificada, pela utilização de documento inidôneo, o que configuraria evidente intuito de fraude.

Relativamente à dedução indevida de FAPI a glosa refere-se a diferença entre o valor deduzido e o que era devido.

### Impugnação

O Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 106/121 onde argúi, em síntese, preliminar de nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal que teria sido emitido para fiscalizar os anos-calendário de 1997 a 1999, que já haviam sido fiscalizados, sem que tenha sido emitida autorização para reexame.

Argúi também preliminar de decadência em relação às glosas realizadas no ano de 1999, por ter sido ultrapassado o prazo de cinco anos entre o fato gerador e a ciência do lançamento.

Ainda como preliminar, argúi a nulidade do Auto de Infração por violação aos requisitos do art. 11 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Aduz que foram feitas intimações relativas a outros profissionais que não constaram da autuação e que tais informações foram omitidas na autuação.

Rebela-se contra a multa agravada (qualificada) por inoccorrência de fraude que não teria sido comprovada pela Fiscalização e que as despesas glosadas foram efetivamente comprovadas.

Quanto ao mérito, aduz que não há nos autos provas materiais para a glosa dos recibos; que o lançamento se baseou em meros indícios, pois a legislação não especifica que os pagamentos devam ser feitos necessariamente em dinheiro. Diz que a Fiscalização não aprofundou investigações, limitando-se a fazer o lançamento com base em presunções. Sustenta enfim a efetividade das despesas deduzidas.

#### Decisões de Primeira Instância

A DRJ/SÃO PAULO/SP II julgou procedente em parte o lançamento apenas para desqualificar a multa em relação à parte do lançamento referente aos anos de 2002 e 2003, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido por autoridade competente, e preenche todos os requisitos legais e que o Mandado de Procedimento Fiscal mencionado pelo Contribuinte refere-se a mera diligência.

- que o Auto de Infração atende aos requisitos da legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal e que foi lavrado por autoridade competente e se nele não consta informações sobre os profissionais mencionados pelo Impugnante é porque os valores correspondentes não foram objeto do lançamento.

- que não ocorreu a alegada decadência cujo termo inicial deve ser regido, neste caso, pela regra constante do art. 173, I do CTN.

- que a parte do lançamento relativamente á glosa de previdência privada – FAPI não foi contestada, tornando-se definitiva.

- que quanto ao mérito embora em princípio se admita como comprovação da despesa os recibos emitidos pelos profissionais, no caso de dúvidas quanto à idoneidade desses documentos é lícito ao Fisco exigir elementos adicionais que comprovem a efetividade da prestação dos serviços e dos seus pagamentos.

- que no caso do profissional Exer José Abuchaim ficou constatada a emissão fraudulenta de recibos, tendo sido expedido ato administrativo que declara a inidoneidade dos recibos expedidos por esse profissional;

- que no tocante à profissional Ângela Maria Frigieri, os recibos e a declaração fornecida pela profissional não comprovam a efetividade da prestação dos serviços ou dos pagamentos;

- que no que diz respeito ao profissional Agnaldo Bento Aguilar Belizário, o próprio profissional nega, em declaração prestada à Secretaria da Receita Federal, que tenha prestado serviços ao Contribuinte;

- que, finalmente, relativamente à profissional Flávia Tita Valderrama também não houve a comprovação da efetiva prestação dos serviços, uma vez que os recibo e a declaração apresentados não foram corroborados com outros elementos probatórios;

- que quanto à multa de ofício qualificada, as deduções pleiteadas com base em documentos inidôneos ensejam a qualificação da multa;

- que, portanto, só cabe a redução da penalidade em relação aos recibos da profissional Flávia Tita Valderrama, uma vez que não há nos autos elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude.

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

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

*Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.*

*Rejeitada, uma vez demonstrado que o lançamento foi efetuado com observância das normas aplicáveis e por conter todos os pressupostos definidos no Código Tributário Nacional (CTN).*

*PRELIMINAR DE DECADÊNCIA*

*O prazo para constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional é de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte deixe de efetuar o pagamento e/ou adote procedimentos dolosos, fraudulentos ou de simulação.*

*GLOSA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

*A matéria não contestadas expressamente na impugnação é considerada incontroversa e o crédito tributário a ela correspondente, definitivamente consolidado na esfera administrativa.*

*GLOSA DE DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS/ODONTOLÓGICAS.*

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

**MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.**

*Aplicável a multa de ofício qualificada (150%) uma vez caracterizado o intuito doloso de obter benefícios em matéria tributária mediante a utilização de recibos não comprovadamente pagos e serviços não realizados.*

**MULTA DE OFÍCIO DE 75%. APLICABILIDADE.**

*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*

**Recurso**

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/05/2005 (fls. 158), o Contribuinte apresentou, em 08/06/2005, o recurso de fls. 161/174, onde reproduz, em síntese, as mesmas alegações de argumentos da Impugnação.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

### Fundamentos

Como se vê, permanece em litígio apenas a parte do lançamento relativamente à glosa das despesas médicas. Examinado, inicialmente, as preliminares.

Sobre a alegada nulidade do MPF, conforme explicitado na decisão recorrida, não se trata de reexame de período já fiscalizado, já que o MPF anterior refere-se apenas a procedimento de diligência. Ausente o vício apontado, não há falar em nulidade.

Da mesma forma não procede a arguição de nulidade por falta de menção no Auto de Infração de outros profissionais que teriam sido intimados durante a ação fiscal. É que, não tendo sido identificadas irregularidades quanto a esses profissionais, as deduções a eles correspondentes não são objeto da autuação. Não há, portanto, também aí, vício a ensejar a nulidade do lançamento.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

Quanto à decadência, anote-se que a ciência do lançamento ocorreu em 21/01/2005 (fls. 103). Sendo assim, em relação ao fato gerador encerrado em 31/12/1999, contando-se o prazo decadencial a partir dessa data, o lançamento poderia ser feito até 31/12/2004.

Ocorre que, o lançamento, relativamente a esse período foi feito com multa qualificada, pela prática de evidente intuito de fraude e é cediço que, em tal hipótese, não se aplica o prazo previsto na parte final do § 4º do art. 150 do CTN, *verbis*:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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. (grifei)*

Em tal hipótese, aplica-se a regra geral de contagem do prazo decadencial, constante do art. 173, I, segundo a qual o termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. E, por esse critério, o lançamento estaria tempestivo.

É imprescindível, portanto, para o exame da tempestividade do lançamento em relação ao ano de 1999, verificarmos a ocorrência (ou não) do dolo, fraude ou simulação. E, conforme será devidamente explicitado mais adiante, quando do exame do mérito, está configurado nos autos o evidente intuito de fraude. Portanto, não há falar em decadência. Rejeito a preliminar.

Quanto ao mérito, o lançamento refere-se a glosas de despesas médicas. Conforme claramente demonstrado nos autos, os recibos que lastrearam as deduções embora, alguns profissionais tenham prestado declarações confirmando a efetividade dos serviços, diversas circunstâncias autorizavam o Fisco a exigir elementos adicionais que comprovem a efetividade da prestação dos serviços e dos pagamentos: o fato de terem sido pagos em dinheiro, a grande proporção dos pagamentos em relação à renda declarada, a identificação de práticas anteriores de emissão de documentos inidôneos.

No caso concreto, o Contribuinte não logrou apresentar esses elementos adicionais, o que levou à decisão de primeira instância a decidir pela manutenção da exigência, inclusive com a multa qualificada, com exceção da parte do lançamento referente aos recibos emitidos pela profissional Flávia Titã Valderrama. Em relação a esta, a decisão de primeira instância, embora mantendo a glosa, concluiu no sentido de que não estava configurado o evidente intuito de fraude.

Compulsando os elementos constantes dos autos concluo, corroborando o entendimento da decisão de primeira instância, que os recibos apresentados, embora alguns deles ratificados por declarações dos supostos prestadores de serviços, não são documentos idôneos para comprovar o pagamento das despesas, sem outros elementos adicionais que comprovem a efetividade dos pagamentos. É iverossímil que repetidamente o Contribuinte faça os pagamentos das despesas médicas em dinheiro.

Ademais, como demonstrado nos autos, em relação a um dos supostos prestadores de serviços, Exer José Abuchaim, constatou-se a prática de emissão fraudulenta de recibos, e outro, Agnaldo Bento Aguilar Belizário, nega que o Recorrente tenha sido seu cliente.

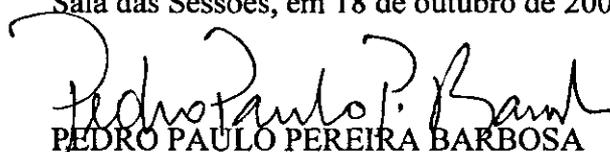
Concluo, portanto, pela manutenção das glosas.

Quanto à multa qualificada, caracterizada a inidoneidade dos documentos, configura-se o evidente intuito de fraude e, portanto, é devida a qualificação da penalidade.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA