



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

Processo nº 10820.003165/2007-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-001.639 – 2ª Turma Especial
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria IRPF
Recorrente MARILZA BARBOSA DE ALMEIDA MARQUES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003

IRPF. GLOSA DE DEDUÇÃO. SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ. MULTA QUALIFICADA.

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício. Aplicação da Súmula CARF nº 40.

IRPF. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA.

A dedução indevida do imposto de renda por meio do emprego de documento ideologicamente falso implica contar o prazo de decadência a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN. *In casu*, não ocorreu a decadência.

PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I DO CTN. MARCO INICIAL. RECURSO ESPECIAL Nº 973.733.

Nos termos do que restou estabelecido, em sede de recurso repetitivo, quando ao marco inicial da contagem do prazo decadencial referido, “o *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação”, razão pela qual deve ser excluído o lançamento referente ao ano-calendário de 2001. Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir do lançamento o ano-calendário 2001, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os Conselheiros Jorge Claudio Duarte Cardoso (relator) e Jaci de Assis Júnior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos André Ribas de Mello.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello – Redator designado.

EDITADO EM: 18/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jaci de Assis Júnior, Sidney Ferro Barros, Dayse Fernandes Leite, Carlos André Ribas de Mello, German Alejandro San Martin Fernandez e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física dos exercícios 2002 e 2003, anos-calendário 2001 e 2002, respectivamente, em virtude de glosa de deduções de despesas médicas (R\$10.500,00 e 14.508,00), com exigência de multa qualificada (150%).

O procedimento fiscal está resumido no Relatório Fiscal de fls. 18//19.

Cientificada da autuação em 03/12/2007, a contribuinte impugnou alegando que utilizou-se dos serviços dos profissionais, desconhecendo irregularidade dos recibos, que houve a decadência e que não pode se responsabilizar por dolo de terceiros, uma vez que os Atos Declaratórios que declararam a inidoneidade dos documentos foram expedidos em 25/09/2007 e 18/10/2007.

Indeferida a impugnação que não reconheceu a decadência e que considerou ineficaz a documentação comprobatória.

Ciência do acórdão em 10/06/2008. Peça recursal protocolada em 07/07/2008 pautada nos seguintes argumentos:

1. desconhecia irregularidades nos recibos emitidos por Plínio Sanchez da Silva e Ana Lúcia Pitaro Andretto aos quais se referem os Atos Declaratórios Executivos 26 de 25/09/2007;
2. efetivamente se utilizou dos serviços do odontólogo Plínio e da fisioterapeuta Ana Lúcia, esta última sempre paga em moeda corrente;
3. houve a extinção do crédito tributário por decadência;

4. os Atos Executivos que determinaram a inidoneidade dos recibos de Plínio e Ana Lúcia somente foram publicados em outubro de 2007;
 5. não é lícito transferir para o contribuinte o ônus de provar a legitimidade dos recibos os quais guardou e apresentou quando solicitado; em caso de dúvida aplica-se o art. 112 e 106 do CTN;
 6. irretroatividade do ato administrativo;
 7. a exigência fiscal fere o princípio do não confisco e da proporcionalidade; e
 8. ilgalidade da Selic;
- É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

O litígio envolve decadência, dedução de despesas médicas e qualificação da multa de ofício.

A apreciação da decadência exige prévio exame do dolo, razão pela qual aprecio primeiramente a qualificação da multa.

O Ato Declaratório 26/2007 declarou inidôneos no período de 01/01/2001 a 31/12/2004 os documentos emitidos em nome de ou por Ana Lúcia Pitaro Andreto, por serem ideologicamente falsos, e portanto ineficazes para dedução; o de nº 27/2007 deu os mesmos efeitos e pelas mesmas razões aos documentos emitidos em nome de ou por Plínio Sanchez Silva de 01/01/2001 a 31/12/2005.

Sobre o assunto há a Súmula CARF nº 40.

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício.

Não há sequer um indício trazido pelo contribuinte no sentido de comprovar a realização dos serviços e respectivos pagamentos.

Pelos fundamentos acima, é correta a glosa e a manutenção da multa de ofício qualificada pelo uso de documento ideologicamente falsos.

Destarte, dada a ressalva da parte final do §4º do art. 150 do CTN, a contagem do prazo decadencial conta-se pelo art. 173, inciso I do CTN, de forma que somente tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado.

E quando poderia o fisco glosar as deduções do ano-calendário 2001 por falta de comprovação? Sem dúvida que somente a partir de 2002, de maneira que somente a partir de 2002 poderia efetuar o lançamento. O termo inicial da contagem da decadência, portanto, é 1º de janeiro do exercício seguinte, ou seja, 1º/01/2003.

Assim, o termo final foi 31/12/2007, de forma que o lançamento cuja notificação se deu em 03/12/2007 respeitou o prazo decadencial do ano-calendário de 2001 e, com muita mais razão, o de 2002.

Ressalto que a definição do marco inicial, neste caso, coincide com o entendimento do STJ nos EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 674497/PR, julgado em 09/02/2010, DJ 26/02/2010.

O supracitado julgamento do STJ é posterior ao RESP 973.733, julgado no rito do art. 543-C do CPC e com ele não conflita. No Resp 973.733, embora tenha constado menção à forma de definir o marco inicial do inciso I do art. 173 do CTN, essa não foi a matéria submetida ao exercício da jurisdição, bem como não constou da parte dispositiva do julgado, razão pela qual não produz efeitos de coisa julgada.

Destaco ainda que, mesmo no acórdão da CSRF que esta Turma Julgadora já apontou para definir o marco inicial do inciso I do art. 173 ficou claro, tanto no voto vencido como no vencedor que, neste ponto (termo inicial do art. 173, I) não há obrigatoriedade de adoção do entendimento do RESP 973.733. Trata-se do acórdão 1201-00.425, de 24/02/2011, da 1ª Turma da CSRF.

Constou do voto vencido:

Pois bem, ainda que o art. 62A do Regimento Interno do CARF estabeleça que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STJ na sistemática do art. 543C do Código de Processo Civil devam ser observadas pelos conselheiros do CARF, entendo que, no caso sob exame, os membros desta Turma estão livres para adotar sua própria interpretação sobre o tema. Isso porque, embora a ementa acima transcrita não seja clara a esse respeito, o que foi decidido pelo STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC é que a tese do “cinco mais cinco para lançar” não encontra amparo no CTN. Como não é essa a questão de que tratam os presentes autos, não há vinculação.

E no mesmo sentido foi consignado no voto vencedor:

Contudo, a despeito de existir no art. 62A do Regimento Interno do CARF a necessidade de aplicação das decisões do STJ na sistemática do art. 543C do Código de Processo Civil, entendo que, no caso sob exame, os membros desta Turma estão livres para adotar sua própria interpretação sobre o tema, visto que em momento algum a Corte Maior, em seu julgado no REsp nº

973.733/SC, teceu qualquer análise no sentido da aplicação do artigo 150, § 4º ou artigo 173, inciso I, do CTN, nos casos em que envolvam o início da contagem de prazo de decadência de um tributo anual, como o caso do IRPJ e a CSLL.

Posteriormente a esse julgamento, a 2ª Turma da CSRF proferiu acórdãos em que foi apreciada a aplicação do art. 173, I do CTN, ocasião na qual em sustentação oral a Fazenda Nacional defendeu a contagem do marco inicial nos termos dos EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 674497/PR, julgado em 09/02/2010, DJ 26/02/2010, e a inexistência de conflito com o RESP 973.733.

Nas sessões de abril de 2011, ao menos dois julgados trataram do tema e reconheceram que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado não coincide com o dia seguinte ao fato gerador.

Estes julgamentos enfrentaram alegação da PGFN de que teria havido suspensão da fluência do prazo decadencial em função de imunidade, razão pela qual para melhor ilustração utilizo excertos dos votos desses acórdãos que trataram especificamente na questão ora em discussão, pois para a finalidade ora requerida são mais elucidativos que as ementas.

No acórdão 9202-01.503, de 13 de abril de 2011:

No presente caso, os fatos geradores ocorreram entre as competências (01/1999 a 01/2001), o lançamento foi consolidado em 27/10/2006, tendo a cientificação ocorrido em 30/10/2006, não tendo sido identificado nenhum recolhimento da parte devida pelo empregador, conforme consta nos relatórios anexos à notificação, fls. 4/40.

(...)

Dessa forma, não tendo sido identificada qualquer antecipação de pagamento dada a condição de isenção do sujeito passivo, encontram-se alcançados pela decadência quinquenal, as contribuições até a competência 11/2000.

Ou seja, para a competência 11/2000 o lançamento poderia ocorrer em dezembro de 2000, implicando prazo de decadência de 01/01/2001 a 31/12/2005, ao passo que para a competência 12/2000, o lançamento somente poderia ocorrer em janeiro de 2001, logo o prazo de decadência começa a contar a partir do primeiro dia do ano seguinte (2002), o lapso decadencial, neste caso, é de 01/01/2002 a 31/12/2006.

No mesmo sentido, é o acórdão 9202-01.519, de 13 de abril de 2011:

No presente caso, os fatos geradores ocorreram entre as competências 03/1998 a 06/2004, o lançamento foi realizado em 15/12/2006, tendo a cientificação ocorrido em 19/12/2006, dessa forma, em considerando não ter sido feita qualquer antecipação de pagamento dada a condição de isenção do sujeito passivo, encontram-se alcançados pela decadência quinquenal, as

contribuições até a competência 11/2000, razão pela qual nega-se provimento ao recurso do contribuinte.

Percebe-se que no acórdão 9202-01.519, a competência 12/2000 não foi alcançada pela decadência pois o lançamento somente poderia ter sido efetivado em janeiro de 2001 e consequentemente o interstício decadencial é de 01/01/2002 a 31/12/2006.

Esta é a mesma tese que adoto.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso.

Voto Vencedor

Carlos André Ribas de Mello, Redator designado.

Em que pese o respeito pelo judicioso voto proferido pelo Eminentíssimo Conselheiro Jorge Cláudio Duarte Cardoso, a quem rendo minhas homenagens, peço vênias para dele divergir em parte, pelas razões a seguir expostas.

Inicialmente, entendo que o Acórdão proferido no REsp nº 973.733 é claro ao estabelecer o marco inicial da contagem do prazo decadencial pelo art. 173, I do CTN, nos termos da Ementa abaixo transcrita:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco

regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."*

No presente caso, destaco que "o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação", razão pela qual, não havendo notícia de que este Acórdão tenha sido modificado ou que outro tenha sido proferido sobre o mesmo assunto dentro do regime estabelecido pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, por força do disposto no art. 62-A do RICARF devo seguir este entendimento, com a devida vênia aos entendimentos em sentido contrário.

Como o contribuinte foi notificado do lançamento no dia 3 de dezembro de 2007, entendo que resta decaído o poder-dever de se efetuar o lançamento de ofício referente ao ano-calendário de 2001, mesmo na hipótese do art. 173, I do CTN, já que o marco inicial para tanto, de acordo com o entendimento acima, seria 1º de janeiro de 2002, esgotando-se portanto no dia 1º de janeiro de 2007.

Portanto, voto no sentido de excluir do lançamento, por conta da decadência operada, o lançamento de ofício referente ao ano-calendário de 2001.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello.