



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA TURMA ESPECIAL**

**Processo nº** 10840.000409/2006-91  
**Recurso nº** 155.002 Voluntário  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF  
**Acórdão nº** 192-00.056  
**Sessão de** 6 de outubro de 2008  
**Recorrente** NEUSA MARIA COSTA GHIOTO  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ SÃO PAULO/SP II

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

**EXERCÍCIO: 2001, 2002 e 2003**

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO**

Presente a intenção de deixar de cumprir a obrigação tributária, a falta deve ser punida de ofício com a penalidade de maior ônus financeiro.

**DECADÊNCIA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.**

Configurado o evidente intuito de fraude, o prazo para constituir o crédito tributário é de 5 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

**DECADÊNCIA.**

Afastado o dolo, o prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física, relativo aos rendimentos e deduções sujeitos ao ajuste anual, é quinquenal com termo inicial na data da ocorrência do fato gerador, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, excepciona-se a hipótese indicada na parte final do § 4º do artigo 150 do CTN.

**IRPF. DESPESAS MÉDICO-ODONTOLÓGICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.**

Em conformidade com a legislação regente, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, sendo devida a glosa quando há elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte prove a realização das despesas deduzidas da base do cálculo do imposto.

**FALTA DE RECOLHIMENTO. CABIMENTO DO LANÇAMENTO.**

A falta ou insuficiência de recolhimento do tributo, apurado em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

**MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.**


A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório dos tributos, se refere aos tributos e não às multas e dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

**TAXA SELIC. CABIMENTO.**

Cabível a aplicação da Taxa Selic, como juros moratórios sobre diferenças tributárias lançadas de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em ACOLHER a preliminar de decadência sobre os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2000, sobre os itens lançados com multa de ofício sem qualificação e, no mérito, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
RUBENS MAURÍCIO CARVALHO  
Relator

Formalizado em:

30 JUN 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Sandro Machado dos Reis e Sidney Ferro Barros.

## Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 199 a 220 da instância *a quo*, *in verbis*:

Em ação fiscal levada a efeito na contribuinte acima qualificada, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/05, acompanhado dos demonstrativos de fls. 02, 06/10, do Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal de fls. 11/15 e do Termo de Encerramento de fls. 174, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2000, 2001 e 2002, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 71.172,36 (setenta e um mil, cento e setenta e dois reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 22.269,25 referentes ao imposto, R\$32.109,81, à multa proporcional, e R\$ 16.793,30 aos juros de mora (calculados até 31/01/2006).

2. Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/05), a exigência decorreu das seguintes infrações à legislação tributária:

2.1. Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) – Dedução Indevida de Dependente

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2000	3.240,00	75
31/12/2001	1.080,00	75

Enquadramento legal: art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43; arts. 8º, inciso II, alínea "c", e 35 da Lei nº 9.250/95; arts. 73 e 83, inciso II do RIR/99.

**2.2. Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) – Dedução Indevida de Despesas Médicas.**

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2000	54.008,00	150
31/12/2001	21.000,00	150
31/12/2002	13.000,00	150

Enquadramento legal: 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.

**2.3. Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) – Dedução Indevida de Despesa com Instrução.**

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2000	1.700,00	75

Enquadramento legal: art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 8º, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.250/95; arts. 73 e 81 do RIR/99.

**2.4 Dedução da Base do Imposto com Doações aos Fundos da Criança e do Adolescente.**

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2000	69,91	75

3. Do Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal (fls. 11/15) constam, em síntese, as seguintes informações:

3.1. Intimada a comprovar e esclarecer fatos relacionados com as declarações dos anos-calendário 2000 a 2002, a contribuinte apresentou os documentos de fls. 98/159, relativos aos valores lançados como deduções dos rendimentos tributáveis a título de despesas (contribuições previdenciárias, dependentes, médicas e instrução). Entretanto, deixou de anexar outros documentos imprescindíveis para comprovação de toda a dedução declarada;

3.2. Analisados os documentos inicialmente apresentados, a Fiscalização constatou que a contribuinte pleiteou indevidamente as seguintes deduções:

**3.2.1. Despesas com Dependentes:**

- Mafalda Pinton Ghioto (R\$ 1.080,00 - ano-calendário 2000; R\$1.080,00 – ano-calendário de 2001) - a inclusão da sogra como encargo de família pressupõe a apresentação de declaração em conjunto ou a inclusão do cônjuge como dependente, o que não ocorreu;

- Florisvaldo Costa (R\$ 1.080,00 – ano-calendário 2000); Lucélia Aparecida Ghioto (R\$ 1.080,00 – ano-calendário 2000) – falta de documentação comprobatória da relação de dependência.

**3.2.2. Despesas com Instrução:**

- Centro Educacional de Pontal S/C Ltda, CNPJ nº 03.436.531/0001-10 – (R\$ 1.700,00 - ano-calendário 2000) - gastos com instrução extracurricular.

**3.2.3. Despesas Médicas:**

- Paulo César Maia, CPF nº 132.554.928-23 (R\$ 10.000,00 - ano-calendário 2000 e R\$ 18.000,00 - ano-calendário 2001); Karina Scardelato Gonzales, CPF nº 171.744.598-54 (R\$ 10.008,00 - ano-calendário 2000); Marco Aurélio Gentil, CPF nº 109.154.728-99 (R\$ 10.000,00 - ano-calendário 2000) e Nilson Pereira Maia, CPF nº 135.740.358-53 (R\$ 2.000,00 - ano-calendário 2000 e R\$ 3.000,00 - ano-calendário 2002) - falta de apresentação de documentação hábil e idônea que comprovasse o efetivo pagamento e a efetiva prestação dos serviços;

- Paulo Roberto de Siqueira, CPF nº 550.020.568-49 (R\$ 10.000,00 - ano-calendário 2002) e Mario Fernando Dib, CPF nº 086.695.878-90 (R\$ 10.000,00 - ano-calendário 2000) - falta de apresentação de documentação hábil e idônea que comprovasse o efetivo pagamento e a efetiva prestação dos serviços, aliada à existência de Súmulas Administrativas de Documentação Tributariamente Ineficaz (processos administrativos nº 10840.001317/2005-48 e 13855.001331/2002-28, respectivamente), com emissão dos respectivos Atos Declaratórios Executivos nº 38/2005 e 42/2002, que tornou sem efeito as documentações emitidas por estes profissionais. Também não foram apresentados os recibos originais relativos a estas despesas;

- Cecília H. Petty Gonzáles, CPF nº 026.597.618-92 (R\$ 12.000,00 - ano-calendário 2000; R\$ 3.000,00 - ano-calendário 2001) - falta de apresentação de documentação hábil e idônea que comprovasse o efetivo pagamento e a efetiva prestação dos serviços. Também não foram apresentados os recibos originais relativos às despesas do ano-calendário 2000;


- Odonto-tal Serv. Odontológicos S/C Ltda, CNPJ nº 01.750.026/0001-10 (R\$ 119,00 - ano-calendário 2000) – a documentação apresentada comprova apenas o dispêndio de R\$ 85,00 nesse ano-calendário.

**3.2.4. Dedução de Incentivo:**

- Lar dos Velhos Dona Albertina Schmidt de Pontal, CNPJ nº 57.708.570/0001-58 (R\$ 69,91 - ano-calendário 2000) – poderão ser deduzidas apenas as contribuições/doações feitas aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente.

3.3. As posições acima descritas foram levadas ao conhecimento da contribuinte através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 24/26), tendo lhe sido concedido prazo para a apresentação de novos documentos que pudessem alterar a situação apontada pelo Fisco;

3.4. Em 25/01/2006, a interessada manifestou-se apenas contra a glosa das despesas médicas declaradas como pagas à Odonto-tal Serv. Odontológicos S/C Ltda, apresentando documentos que comprovaram gastos de R\$ 119,00, além dos já



comprovados R\$ 85,00, perfazendo um total de R\$ 204,00, conforme informado na declaração do IRPF/2001;

3.5. Com exceção da glosa relativa à empresa acima citada, que foi cancelada tendo em vista a sua comprovação, permaneceram as demais glosas apontadas no item 3.2;

3.6. Uma vez comprovado o evidente intuito de fraude, como definido pela Lei nº 4.502/1964, em relação a todas as despesas médicas, foi efetuado o lançamento do imposto pertinente com a multa de ofício qualificada de 150% (Lei nº 8.218/91, art. 4º, e Lei nº 9.430/96, art. 44), além da conseqüente Representação Fiscal para Fins Penais (processo nº 10840.000410/2006-16), nos termos da Portaria SRF nº 2.752, de 11/10/2001.

3.7. Em relação às demais glosas, foi aplicada a multa de 75% sobre o imposto de renda delas decorrente.

4. Cientificada do lançamento em 20/02/2006 (fls. 03), a interessada apresentou, em 22/03/2006, a impugnação de fls. 176/196, alegando, em resumo, o que segue:

#### **Da Decadência**

4.1. Operou-se a decadência quanto ao ano-calendário de 2000, estando, portanto, extinto o crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso V, e decaído o direito da fiscalização em lançar eventuais créditos existentes neste período;

4.2. O imposto de renda é um tributo sujeito a lançamento por homologação, tendo o Fisco o prazo máximo legal de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para lançar o crédito, segundo o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Se permanece inerte ante esse lapso temporal, opera-se a decadência;

4.3. Assim, entre a data do fato gerador do tributo (2000) e a lavratura do auto de infração transcorreram cinco anos, tendo ocorrido a decadência, com relação a esse período;

4.4. Esse tem sido o entendimento da doutrina e também dos tribunais, ao julgar a matéria (reproduz ementa de decisão do STJ-Agravo Regimental no Recurso Especial 761044/PR e posicionamento de Luciano Amaro sobre o assunto);

4.5. Pode-se dizer, então, que a homologação foi tácita, conforme o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional, devendo o crédito ser considerado extinto, conforme art. 156, V, também do Código Tributário Nacional;

#### **Das Despesas Médicas**

4.6. Apresentou todos os recibos comprovando o pagamento dos valores lançados em sua declaração de ajuste anual, como lhe fora solicitado, tendo a quitação ocorrido em dinheiro, razão pela qual não tem outros meios para confirmar o ato jurídico;

4.7. De todo modo, segundo o art. 320 do Código Civil, o pagamento se comprova pelo recibo. A exigência de “comprovação do efetivo pagamento”, como se tudo houvesse de ser pago em cheque, ultrapassa os limites fixados pela própria lei civil para sua validade;



4.8. Exagerada também a exigência de laudo confirmando a prestação dos serviços, contrariando o que estabelece o art. 8º, inciso II, da Lei nº 9.250/95, que não faz qualquer menção quanto à sua apresentação;

4.9. O supramencionado dispositivo legal, que rege a matéria, não traz nenhuma exigência, salvo a comprovação do pagamento com os dados do beneficiário e, por isto, qualquer entendimento em contrário fere o princípio da estrita legalidade que rege o Direito Tributário. Nem mesmo a IN SRF nº 15/2001 faz qualquer referência sobre o assunto;

4.10. Assim, tem-se como violado o art. 150, inciso I, da Constituição Federal, segundo o qual é vedado exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. No mesmo sentido, encontra-se o art. 97 do CTN;

4.11. Transcreve ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes sobre o assunto;

4.12. Portanto, é indevida a glosa das despesas médicas com base em simples suposições do Fisco, já que os serviços foram devidamente prestados e comprovados;

#### Da Taxa de Juros Selic

4.13. Os juros incidentes sobre o débito encontram-se estabelecidos no art. 84, inciso I, da Lei nº 8.981/95; art. 13, da Lei nº 9.065/95; art. 5º, § 3º, e art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 (reproduz esses dispositivos);

4.14. Ao estabelecer e praticar juros com base na taxa Selic, o legislador pátrio ofendeu vários princípios constitucionais, entre eles, o da legalidade e da segurança jurídica;

4.15. O princípio da legalidade, disposto no art. 150, I, da Constituição Federal e no art. 97, I e II, do CTN, visa atender a um outro princípio, qual seja, o da segurança jurídica. Assim, o contribuinte tem a certeza de que suas obrigações estão expressamente previstas em lei, devendo submeter-se a elas e tão somente;

4.16. Transcreve trechos de lições de Paulo de Barros Carvalho e Roque Carrazza sobre a matéria;

4.17. Sendo a taxa Selic utilizada para remunerar capitais investidos, regulando sua remuneração, pode o Governo Federal majorá-la ou reduzi-la de acordo com suas necessidades;

4.18. Nossos tribunais vêm reconhecendo a abusividade da aplicação da taxa Selic, entendendo que o conjunto de normas jurídicas, em especial, o art. 161, § 1º do CTN não levam à conclusão de que o Governo Federal poderia impor qualquer índice de juros;

4.19. Como bem estabelece o art. 161, § 1º, somente através de lei poderá se estabelecer juros diferentes de 1% ao mês. No entanto, inicialmente, a taxa Selic não foi criada por lei, mas, sim, instituída pela Resolução nº 1.124 do Conselho Monetário Nacional, diante das necessidades de unificar o tratamento no mercado financeiro, ficando clara a sua natureza remuneratória;

4.20. A taxa Selic, além de ser estabelecida unilateralmente pelo Governo Federal, de acordo com as necessidades de regular o mercado financeiro, é composta de correção monetária e juros remuneratórios e não juros moratórios como a lei estabelece;

4.21. Embora muitas decisões de nossos tribunais tenham afirmado que o Estado, de uma maneira geral, possa estabelecer o seu índice de correção monetária, o que se vê é que, nestes casos, eles seguem a variação efetiva da inflação, sem qualquer mascaração ou subterfúgio. Se a variação foi de 0,5% no mês, o seu índice varia na mesma medida;

4.22. No caso dos juros Selic, a sua variação se dá de acordo com os juros de um sistema totalmente controlado pela própria Fazenda. Além do mais, os juros de mora não foram instituídos como forma de remunerar capital e a Selic contraria o CTN, no art. 161, que prevê somente a incidência de juros de mora e não de juros remuneratórios;

4.23. “O próprio Colendo STJ já se manifestou sobre o caráter compensatório dos juros SELIC, contrariando a natureza dos juros de mora, que não se prestam a tanto.” (reproduz ementa de decisão da 2ª Turma do STJ – Resp 215.881-PR);

4.24. Assim, a taxa de juros Selic não pode incidir sobre o tributo pretendido no lançamento fiscal, em obediência ao princípio da igualdade, da legalidade, da certeza e da segurança jurídica, devendo tal verba ficar limitada a 12% ao ano;

#### **Da Multa**

4.25. A exigência da multa de 75% e 150% do valor tributável, com base no art. 44 da Lei nº 9.430/96, infringe o princípio da isonomia e da boa fé.

4.26. Da isonomia, porque a própria Lei nº 9.430/96, em seu art. 61, § 2º, dispõe que o percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento. Ora, se um contribuinte que, presumivelmente, declarou dever o imposto, mas não recolheu, pode pagar o tributo com a multa limitada a 20%, porque o impugnante não tem o mesmo direito;

4.27. Transcreve o art. 5º da Constituição Federal e posição doutrinária de Celso Ribeiro Bastos e Ives Gandra Martins a respeito de igualdade e justiça tributária;

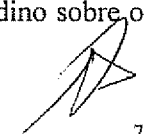
4.28. Apresentou recibos comprobatórios da efetivação do serviço prestado pelos profissionais declarados, elidindo a presunção de fraude;

4.29. Portanto, totalmente sem critério a aplicação das multas de 75% e 150%, ferindo o princípio da lealdade, pelo qual deve primar a administração pública, e o princípio da boa-fé quando exige do contribuinte comprovação de operação a que não estava obrigado a declarar ou guardar os documentos correspondentes;

4.30. De outro lado, a multa é eminentemente confiscatória. O seu percentual corresponde a mais de vinte anos de inflação, nada existindo que justifique tal nível de penalidade;

4.31. Nas relações entre particulares têm prevalecido uma multa máxima de 10%, ainda assim, progressiva no tempo, iniciando-se em cerca de 2%;

4.32. Traz à colação posicionamento do Dr. Hernon Arzua e Dirceu Galdino sobre o assunto, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário;



4.33. Como se verifica, a multa estabelecida, além de confiscatória, nos termos do art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, fere também o princípio da capacidade contributiva, insculpido no art. 145, § 1º, da Constituição Federal;

4.34. De qualquer forma, a multa é totalmente indevida porque indevido o imposto e mesmo se assim não fosse, o limite a ser aplicado é de 20%, de acordo com o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96;

#### **Das Provas**

4.35. Presta provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, sem exceção;

#### **Do Pedido**

4.36. Pelo exposto, o auto de infração e a imposição de multa devem ser declarados insubsistentes, anulando-se o lançamento fiscal correspondente.

Considerando esses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, não acatou as preliminares de nulidade e no mérito, considerou procedente em parte o lançamento, reduzindo parcialmente as multas aplicadas de 150% para 75%, mantendo o crédito do IR consignado no auto de infração, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

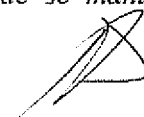
*DECADÊNCIA. Tendo havido lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual.*

*MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.*

*CONSTITUCIONALIDADE. TAXA SELIC. Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do Poder Judiciário.*

*DEDUÇÕES. DEPENDENTES, INSTRUÇÃO E INCENTIVO. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. Consideram-se não impugnadas as partes do lançamento não expressamente contestadas pelo contribuinte, consolidando-se administrativamente o respectivo crédito tributário apurado.*

*GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ. A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" impede a utilização de recibos como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos. Na falta de comprovação, por outros documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos e do correspondente pagamento, é de se manter o lançamento, nos exatos termos em que efetuado.*



*DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. Mantidas as glosas de despesas médicas, quando não comprovada a efetividade dos serviços prestados e do seu pagamento.*

*MULTA QUALIFICADA. É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar caracterizado o intento doloso do contribuinte de se eximir do imposto devido.*

*MULTA DE OFÍCIO DE 75%. A não comprovação das despesas médicas, por si só, não permite a aplicação da multa qualificada, ainda que tenha sido caracterizado o intuito doloso do contribuinte em outra dedução pleiteada, ensejando apenas a incidência da multa de ofício de 75%.*

*TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. Os débitos, decorrentes de tributos, não pagos nos prazos previstos pela legislação específica, são acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.*

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, fls. 226 a 261, alegando em síntese:

- a) Decadência quanto ao ano-calendário 2000;
- b) Das despesas médicas: defende ser descabida a exigência de outros comprovantes de pagamento, além dos recibos já apresentados. Apresentou jurisprudência desse Conselho nesse sentido;
- c) Reclama de ilegal e inconstitucional a aplicação da Taxa Selic na atualização monetária do crédito tributário e
- d) Ainda, ataca a aplicação das multas de 75% e 150% por ferirem vários princípios constitucionais, especialmente o do não –confisco, sendo que o correto seria a aplicação de multa sob o limite de 20% de acordo com o artigo 61, §2º da Lei nº 9.430, de 1996.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o Primeiro Conselho de Contribuintes para julgamento.

É O RELATÓRIO.

## Voto

Conselheiro Rubens M. Carvalho, Relator

### ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.



Por uma questão de ordem, como a regra decadencial aplicável altera-se em função da qualificação da multa, passo a analisar estas questões conjuntamente.

Parte das infrações mantidas na instância anterior consideram multa de ofício de 75% e outra parte foi mantida com multa qualificada de 150%, nos montantes indicados no quadro de fl. 220 do Acórdão recorrido.

#### DECADÊNCIA. CRÉDITOS COM MULTA QUALIFICADA DE 150%

Acerca da parte dos créditos lançados com multa qualificada, a autoridade anterior manteve somente essa qualificação para as despesas cujos recibos foram declarados inidôneos, vide fl. 218 – itens 75 a 78. Considerando que em sede de recurso nada foi apresentado que pudesse alterar esse entendimento, coaduno-me a posição do julgador *a quo*, conforme jurisprudência desse Conselho e mantenho a qualificação da multa. Dessa forma, passo a seguir a analisar a decadência destes créditos lançados com multa qualificada.

Na autuação os créditos mais antigos lavrados com multa qualificada, são do ano-calendário 2000, assim, seguindo o que dispõem o Código Tributário Nacional (CTN), art. 171, inciso I, na forma de ampla e pacífica jurisprudência desse Conselho, a decadência começaria a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser constituído, ou seja, 01/01/2002, com data final para o lançamento em 31/12/2006.

Constatado que o sujeito passivo foi cientificado em 20/02/2006 (fl. 03), concluo que não merece prosperar a tese da decadência do crédito tributário lançado com multa qualificada.

#### DECADÊNCIA. CRÉDITOS COM MULTA DE OFÍCIO DE 75%

O Imposto de Renda da Pessoa Física, efetivamente, é tributo cujo recolhimento não demanda o prévio exame pela Autoridade Administrativa, o que se coaduna com o lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN.

No caso em apreço, a Declaração de Ajuste Anual, considerada no lançamento foi entregue pelo contribuinte dentro do prazo, razão pela qual não há justificativa para que não se aplique o art. 150, § 4º, conforme a seguir:

*“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 a 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.” (grifei)*



Essa matéria vem sendo tratada pela egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), dessa forma:

*Ementa: DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TERMO INICIAL – PRAZO – No caso de lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador que, em se tratando de Imposto de Renda Pessoa Física apurado no ajuste anual, considera-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário. Recurso especial provido. Acórdão: CSRF/04-00.586. (Relatora: Maria Helena Cotta Cardozo).*

Assim, tendo sido o contribuinte cientificado do Auto de Infração em 20/02/2006, conclui-se que, para os fatos geradores, cujos créditos foram lançados com multa de 75%, no ano-calendário 2000, efetivamente o direito de o Fisco efetuar o lançamento foi alcançado pela decadência ocorrida em 31/12/2005 e devem ser cancelados.

MÉRITO

DESPESAS MÉDICAS

Discute-se as seguintes glosas das despesas médicas. Para o exame da questão transcrevem-se a seguir os dispositivos que regulam a matéria:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995

*Art. 8º – A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*II – das deduções relativas:*

*a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;*

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).*

*§ 1º se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).*

Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

Contudo, não obstante as intimações durante a fiscalização e nas oportunidades da impugnação e recurso, que ora se julga, a contribuinte insiste que os recibos apresentados são suficientes para a prova da realização dos serviços prestados.

Ora, a comprovação citada no Decreto acima deve ser feita com a apresentação de documentos auxiliares para formar um conjunto probante convincente, como a apresentação de cópias de cheque e/ou extratos bancários ou, ainda, exames, fichas de atendimento e laudos médicos atestando e justificando o serviço prestado, o que até este ponto do processo não foi feito.

Saliente-se que a opção não usual pelo pagamento em espécie, de todas as despesas glosadas, embora lícita e permitida, implica na ampliação da dificuldade da contribuinte provar o pagamento, com os riscos inerentes ao exercício da vontade individual.

Cumpre, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

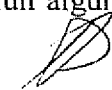
É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

*Art 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Desta forma, tem-se que no caso de deduções da base de cálculo do imposto de renda, que é o caso das despesas médicas, o ônus da prova da efetividade de tais despesas é do contribuinte, que se beneficia da dedução. Não pode, portanto, prevalecer a tese do contribuinte de que o Fisco deveria comprovar, p.ex., o não-pagamento dos valores consignados nos recibos e a não-efetivação dos serviços, ou ainda, verificar se os prestadores declararam os valores recebidos.

Em sede de recurso, não houve um enfrentamento na mesma altura dessas razões do acórdão recorrido que manteve o lançamento para que se possa concluir algum ponto da lide de forma diferente.



Quanto à doutrina e jurisprudência trazida aos autos, embora representem respeitável posição dos órgãos julgadores, não produzem norma geral e abstrata, restringindo sua vinculação aos casos particulares analisados.

Além disso, menciono a seguir julgado do Conselho de Contribuintes relativas à matéria, para reforçar o entendimento aqui manifestado:

*IRPF – DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – Inadmissível a dedução de despesas médicas, da declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac. 1º CC 104 – 16647/1998)*

Desta forma, permanecem não-comprovadas as despesas médicas e, por conseguinte, não merece reparos a decisão de primeira instância.

MULTA DE OFÍCIO.

Da análise dos documentos constantes nestes autos, verifico que a contribuinte na data do lançamento não contava com alguma medida judicial com força suficiente para suspender a exigibilidade da contribuição evitando o lançamento da multa de ofício.

Salientamos que uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la. A base legal para a multa e juros aplicados está indicada no anexo do auto de infração. Assim engana-se a impugnante ao reclamar da multa aplicada, pois ela é consequência pelo não recolhimento da contribuição, apurada em procedimento de fiscalização, conforme mandamento legal vigente.

Conclui-se, com fundamento no exposto, que não há possibilidade legal para se considerar a exclusão da multa no lançamento impugnado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONFISCO.

Outro questionamento tem por objeto o teórico caráter confiscatório da multa de ofício qualificada, com fundamento na norma do artigo 150, IV, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 - CF/88. Afirmo a defesa sobre o dever do julgador manifestar-se a respeito da constitucionalidade da norma. Pedido pelo conhecimento das normas constitucionais, com fundamento no princípio da legalidade e na observância deste pelos funcionários públicos (art. 37, da CF/88). Jurisprudência STJ no MS 8.810-DF (Revista Dialética de Direito Tributário nº 104, p.27).

Decidir sobre a característica da norma e se esta se encontra conformada com a CF/88 não é competência do julgador administrativo, justamente porque, conforme afirmado pela defesa, a ação deste é “vinculada”, isto é, somente pode exigir ou deixar de fazê-lo mediante a correspondente autorização normativa. Como inexistente autorização normativa para não considerar a ordem punitiva posta na norma do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, defeso ao julgador afastá-la por considerá-la inconstitucional.



A confirmar o raciocínio, a Súmula nº 2, do Primeiro Conselho de Contribuintes:

*“Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Salientamos que uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la. A base legal para a multa e juros aplicados está indicada no anexo do auto de infração. Assim engana-se a impugnante ao reclamar da multa aplicada, pois ela é consequência pelo não recolhimento da contribuição, apurada em procedimento de fiscalização, conforme mandamento legal vigente.

No pertinente à aplicação da multa qualificada, registro que a constatação de dolo – aqui caracterizada como o intuito deliberado de obter benefício de dedução fiscal utilizando-se de recibos sumulados sem contraprova – impõe a sua manutenção.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O cálculo dos juros de mora com base na taxa Selic é matéria que não mais suscita dissídio jurisprudencial, tratada em súmula deste Conselho:

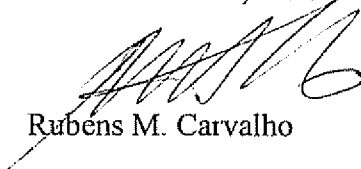
*“Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”*

As Súmulas de nº 1 a 15, do Primeiro Conselho de Contribuintes/MF, foram publicadas no Diário Oficial da União, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, VOTO PELO PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO, cancelando os créditos com multa de ofício de 75% referentes aos fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2000, mantendo as demais exigências.

Sala das Sessões, em 6 de outubro de 2008

  
Rubens M. Carvalho