



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000729/2004-71  
Recurso nº. : 144.974  
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001  
Recorrente : CID JANENE EL KADRE  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR  
Sessão de : 20 DE SETEMBRO DE 2006  
Acórdão nº. : 106-15.808

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL** – O MPF, primordialmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal. Ocorrendo problemas com o MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributários apurados, vez que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

**ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** – Não há que se falar em nulidade, quando o acórdão de primeira instância não acata as provas aduzidas aos autos e justifica o entendimento.

**IRPF - APURAÇÃO ANUAL** - O conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme a legislação pátria, corresponde ao ano-calendário, assim, os valores recolhidos a título desse tributo no decorrer do ano, são antecipações dos valores devidos na declaração de ajuste anual, quando se opera a tributação definitiva dos rendimentos auferidos durante o ano. A tributação dos depósitos bancários cuja origem não foi identificada, sob a presunção de que se tratam de rendimentos omitidos, submete-se às regras do IRPF, vez que se tratam de numerários recebidos por pessoa que se enquadra naquela categoria de sujeito passivo.

**DECADÊNCIA** - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

**GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS** – Tendo o contribuinte colacionado aos autos recibos que observam os requisitos legais, com declaração expressa dos profissionais afirmando a prestação dos serviços, deve ser afastada a glosa perpetrada.

Recurso parcialmente provido.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CID JANENE EL KADRE.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer as deduções com despesas médicas nos valores de R\$5.000,00, ano-calendário de 1999; e R\$7.000,00, ano-calendário de 2000, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e ANTÔNIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (suplente convocado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71

Acórdão nº : 106-15.808

Recurso nº : 144.974

Recorrente : CID JANENE EL KADRE

## RELATÓRIO

O auto de infração de fls. 107 a 108 exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 12.377,75 a título de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescido de multa de ofício e juros de mora, em virtude de terem sido apuradas as seguintes infrações:

I – dedução indevida com despesas médicas, que tiveram como beneficiário o profissional RENATO TEDESCO ROSA, odontólogo, nos valores de R\$ 1.000,00, no ano-calendário 1998, exercício 1999, e de R\$ 2.500,00, no ano-calendário 1999, exercício 2000, por falta de comprovação com documentação adequada da efetiva utilização dos serviços profissionais nem o efetivo pagamento os correspondentes dispêndios;

II – dedução indevida com despesas médicas, que tiveram como beneficiário o profissional BRUNO TEDESCO ROSA, odontólogo, nos valores de R\$ 9.000,00, no ano-calendário 1998, exercício 1999, e de R\$ 2.700,00, no ano-calendário 1999, exercício 2000, por falta de comprovação com documentação adequada da efetiva utilização dos serviços profissionais nem o efetivo pagamento os correspondentes dispêndios;

III - dedução indevida com despesas médicas, que tiveram como beneficiário o profissional JOSÉ ROSA NETO, odontólogo, no valor de R\$ 1.800,00, no ano-calendário 1999, exercício 2000, por falta de comprovação com documentação adequada da efetiva utilização dos serviços profissionais nem o efetivo pagamento os correspondentes dispêndios;

IV – dedução indevida com despesas médicas, que tiveram como beneficiário o profissional ANÍZIO HENRIQUE DE FARIA JÚNIOR, psicólogo, no valor



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71

Acórdão nº : 106-15.808

de R\$ 5.000,00, no ano-calendário 1999, exercício 2000, por falta de comprovação com documentação adequada da efetiva utilização dos serviços profissionais nem o efetivo pagamento os correspondentes dispêndios;

V – dedução indevida com despesas médicas, que tiveram como beneficiária a profissional HELENA MARIA FABIANO GOMES, fisioterapeuta, nos valores de R\$ 3.010,00, no ano-calendário 1999, exercício 2000, e de R\$ 13.000,00, no ano-calendário 2000, exercício 2001, por falta de comprovação com documentação adequada da efetiva utilização dos serviços profissionais nem o efetivo pagamento os correspondentes dispêndios;

VI – dedução indevida com despesas médicas, que tiveram como beneficiária FABIANA FRANCO CARDOSO, no valor de R\$ 7.000,00, no ano-calendário 2000, exercício 2001, por falta de comprovação com documentação adequada da efetiva utilização dos serviços profissionais nem o efetivo pagamento os correspondentes dispêndios.

2. Cientificado do lançamento em 19/03/2004, o sujeito passivo apresentou, em 19/04/2004, a impugnação de fls. 117 a 161, em que apresenta as alegações a seguir sintetizadas:

I – não foi devidamente notificado a respeito do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e de suas prorrogações, o que provoca a nulidade do auto de infração;

II – o auto de infração foi lavrado com base em meros indícios, outro motivo para ser determinada a sua anulação;

III – outra invalidade foi a apuração anual do tributo, quando deveria ter sido à medida em que os rendimentos foram percebidos;

IV – a decadência do lançamento relativo ao ano-calendário 1998;

V – os dispositivos da Lei nº 9.250, de 1995, e do RIR/1999 não determinam que os recibos contenham o nome de quem recebeu o tratamento médico, como também não exigem que o tipo de tratamento esteja especificado para que o recibo seja considerado válido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

VI – no carimbo da profissional Fabiana Franco Cardoso consta que é psicóloga, além de constar o número de sua inscrição no Conselho Regional de Psicologia (CRP), portanto, os serviços por ela prestados foram de psicoterapia;

VII – quanto aos recibos emitidos em feriados e finais de semana, é comum que os profissionais da área de saúde prestem serviços sem que seja interrompido pelo final de semana ou feriado;

VIII – a seqüência dos números dos recibos deve-se ao fato de que optou por pagar de ma só vez por serviços prestados ao longo do ano, o que não é motivo para que sejam considerados inidôneos;

IX – os serviços prestados pela profissional Fabiana Franco Cardoso durante o ano-calendário 2000 foram pagos antecipadamente, entretanto, nos meses de fevereiro, março, abril e maio foram prestados alguns serviços extras, que não foram previstos, por isso, foram emitidos novos recibos, com numeração diferente;

X – ainda quanto aos valores pagos àquela profissional, não podem ser considerados expressivos, vez que o preço médio de uma sessão de psicoterapia varia de R\$ 100,00 a R\$ 150,00, se o paciente se submete a duas sessões por semana, em um mês, o valor a ser pago será de R\$ 800,00 a R\$ 1.200,00, e os pagamentos efetuados à profissional variam de R\$ 250,00 a R\$ 750,00;

XI – o simples fato de possuir plano de saúde não implica que deva, necessariamente, efetuar tratamentos utilizando-se de seu convênio médico;

XII – o fato de a profissional Maria Helena Fabiano Gomes ter sido intimada por diversas vezes a prestar esclarecimentos e não ter comparecido não pode ser considerado como motivo para a inidoneidade dos recibos por ela emitidos;

XIII – a diferença nas tintas das canetas utilizadas para preencher o recibo e assinar deve-se ao fato de que, geralmente, os recibos são preenchidos por outra pessoa, que não o médico que os assina;

XIV – o ônus de provar que não ocorreram os fatos representados pelos recibos tidos por inidôneos é do fisco, que se limitou a não aceitar os documentos apenas com base em conjecturas;

5



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

XV – tendo em vista a dúvida acerca dos fatos, presume-se a inocência do sujeito passivo, por meio da interpretação mais benéfica, conforme o artigo 112 do Código Tributário Nacional;

XVI – inconstitucionalidade da utilização da taxa SELIC para aplicação dos juros de mora.

3. De fls. 172 a 176, declarações dos profissionais Fabiana Franco Cardoso, Renato Tedesco Rosa, José Neto, Bruno Tedesco Rosa e Anízio Henrique de Faria Júnior.

4. De fl. 178, Aviso de Recebimento (AR) de correspondência enviada pelo sujeito passivo à profissional Helena Maria Fabiano Gomes.

5. A Delegacia da Receita Federal em Curitiba (PR), em fl. 183, determina a intimação dos profissionais que prestaram as declarações de fls. 172 a 176 a apresentarem a comprovação da efetiva prestação dos serviços e recebimento dos valores, juntando cópia dos controles que mantêm quanto aos atendimentos prestados (fichas, orçamentos, diagnósticos, agenda de consultas, exames, etc), bem como dos valores que dizem ter recebido (depósitos, livro caixa, etc).

6. Em cumprimento à diligência fiscal determinada, foram aduzidos aos autos os documentos de fls. 206 a 227, que constam de resposta fornecidas pelos profissionais intimados.

7. Os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR) acordaram por acatar parcialmente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, retirando da base de cálculo da exação os seguintes valores, referentes aos pagamentos com despesas médicas: Renato Tedesco Rosa, no valor de R\$ 1.000,00 (fl. 23), e no valor de R\$ 2.500,00 (fls. 32 a 34); José Jorge da Rosa Neto, no valor de R\$ 1.800,00 (fl. 35); Bruno Tedesco Rosa, no valor de R\$ 9.000,00 (fls. 24 a 31), e de R\$ 2.700,00 (fls. 36 a 38).

8. Intimado em 28/01/2005, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fls. 281 a 282.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71

Acórdão nº : 106-15.808

9. Na petição recursal o sujeito passivo repisa os argumentos de defesa expendidos na impugnação, exceto no tocante a que o lançamento fora embasado apenas em indícios, quanto à parte mantida pelo colegiado julgador de primeira instância, aduzindo a inconformação contra a não aceitação dos recibos emitidos pelos profissionais Fabiana Franco Cardoso e Anízio Henrique de Faria Júnior, mesmo que tenham se pronunciado confirmando a prestação dos serviços, embora ressaltando que não poderiam fornecer ficha ou prontuário do paciente, em obediência ao Código de Ética do Psicólogo. Argumenta, ainda, a nulidade do acórdão de primeira instância, em face da desconsideração de documentos contidos nos autos.

10. Ao final, requer seja acolhido o recurso, com o cancelamento da exigência fiscal.

É o relatório,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora.

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O litígio que chega a este colegiado resume-se a querelas que decorreram da autuação que envolve a glosa de dedução com despesas médicas, nos anos-calendário 1998, 1999 e 2000, exercícios 1999, 2000 e 2001.

Preliminarmente, devem ser analisadas as considerações acerca da nulidade do auto de infração.

O recorrente, em primeiro lugar, argüi que não foi devidamente notificado a respeito do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e de suas prorrogações, o que teria viciado o procedimento fiscal.

O deslinde dessa querela passa pela análise da natureza do MPF, com a demarcação da sua função no procedimento de fiscalização.

Trata-se de documento disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 23/11/1999, substituída pela Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, com referências no § 1º, do artigo 2º, do Decreto nº 3.724, de 10/01/2001.

A Administração Tributária, motivada pelas diretrizes da política administrativa, desenvolve a atividade de seleção dos contribuintes a serem fiscalizados, com a definição do escopo da ação fiscal, deliberando, inclusive, os prazos para execução do procedimento. E o MPF visa a materializar a decisão da Administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, cientificando ao contribuinte a decisão de indicá-lo para ser fiscalizado, além de nominar os agentes fiscais encarregados da ação fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

Pelas suas características, o MPF, primordialmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal.

Nesse passo, vê-se que, com o MPF, o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal, mas, de nada adianta estar habilitado pelo MPF, se não foram lavrados os termos que indiquem o início ou o prosseguimento do procedimento fiscal. E, mesmo mediante um MPF, o procedimento de fiscalização apenas estará formalizado após notificação por escrito do sujeito passivo, exarada por servidor competente. O MPF sozinho não é suficiente para demarcar o início do procedimento fiscal, o que reforça o seu caráter de subsidiariedade aos atos de fiscalização, o que implica em que, se ocorrerem problemas com o MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributários apurados.

Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

A prevalecer o entendimento do sujeito passivo, teríamos que admitir que eventual inobservância da Portaria SRF nº 1.265, de 1999, norma infralegal teria o condão de gerar nulidades no procedimento preparatório do ato do lançamento, vez que é matéria reservada à lei o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, e, como já antes frisado, foram observados os mandamentos do artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, e do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Nesse tocante, mácula não há capaz de invalidar o lançamento efetuado, pelo que não acatamos as considerações sobre a sua nulidade.

Outra invalidade foi a apuração anual do tributo, quando deveria ter-se dado à medida em que os rendimentos foram percebidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

Para que se analise tal assertiva, necessário é que se traga à baila os mandamentos dos artigos 1º, 2º, 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, que determinam:

*Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.*

*Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.*

*(...)*

*Art. 9º. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.*

*Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:*

*I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);*

*II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);*

*III - o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.*

O disposto no artigo 2º informa ser devido mensalmente o imposto sobre a renda das pessoas físicas, na conformidade dos recebimentos dos rendimentos e ganhos de capital, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Está assente o entendimento de que a tributação sobre o ganho de capital é definitiva, sendo obrigatório recolhimento do tributo devido por cada operação quando da ocorrência do fato gerador, não cabendo que sejam levados os valores recolhidos para serem considerados quando da declaração de ajuste anual de rendimentos.

Entretanto, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a renda a ser submetida de forma "definitiva" à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.

Destarte, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida em que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:

*A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.*

Desta forma, depreende-se que, o melhor entendimento para as normas que regem a tributação do IRPF é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.

Assim, não há que se falar em fato gerador mensal do IRPF, restando claro que a apuração deste tributo, com as citadas exceções, é anual, sendo que o fato gerador perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano, pelo que não há nulidade no lançamento gerreado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

Ultrapassadas as preliminares, antes que se adentre às questões de mérito, impende que seja enfrentada a argumentação de que o acórdão de primeira instância estaria nulo, em face da desconsideração de documentos contidos nos autos.

Isto porque, tanto as declarações firmadas pelos profissionais Fabiana Franco Cardoso e Anízio Henrique de Faria Júnior, quanto às respostas à diligência fiscal, não foram sequer mencionadas pelo relator.

Não assiste razão ao recorrente.

O relator do acórdão de primeira instância justificou que deixou de acatar os documentos aduzidos aos autos em relação aos profissionais mencionados, por não considerá-los prova suficiente para demonstrar a efetiva prestação dos serviços em questão.

Dessarte, não há que se falar em nulidade do acórdão, vez que não houve prejuízo ao sujeito passivo em seu direito de defesa, vez que cabe ao julgador a valoração das provas apresentadas, admitindo-as ou não, o que decorre da formação da sua livre convicção.

Ultrapassadas as preliminares, passamos à análise das questões de mérito.

Argüi o recorrente ter ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento relativo ao ano-calendário 1998.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste Colegiado o entendimento da subsunção do IRPF à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Esse foi o entendimento exarado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no EREsp 276142/SP, julgado em 13.12.2004, DJ 28/02/2005 p. 180, em que foi relator o Ministro LUIZ FUX, cuja ementa a seguir se transcreve:

**TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.**

**1. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

*ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.*

*2. A partir do referido momento, inicia-se o prazo prescricional de cinco anos para a exigibilidade em juízo da exação, implicando na tese uniforme dos cinco anos, acrescidos de mais cinco anos, a regular a decadência na constituição do crédito tributário e a prescrição quanto à sua exigibilidade judicial.*

*3. Inexiste, assim, antinomia entre as normas do art. 173 e 150, § 4º do Código Tributário Nacional.*

*4. Deveras, é assente na doutrina: "a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido praticado - com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento poderia ter sido praticado como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do artigo 150, § 4º".*

*A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.*

*Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos 'cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'; o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.*

*(...) A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4º do art. 150 determinar que considera-se 'definitivamente extinto o crédito' no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de crescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar 'definitivamente extinto o crédito'? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer sua ressurreição no segundo." (Alberto Xavier, Do Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1998, 2ª Edição, p. 92 a 94).*

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

*5. Na hipótese, considerando-se a fluência do prazo decadencial a partir de 01.01.1991, não há como afastar-se a decadência decretada, já que a inscrição da dívida se deu em 15.02.1996.*

*6. Embargos de Divergência rejeitados.*

Dessarte, fixada a data do fato gerador, nos termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

Como antes reportado, o melhor entendimento para as normas que regem a tributação do IRPF é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual. Assim, o fato gerador do IRPF, com exceções já mencionadas, é anual, sendo que o fato gerador perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano .

Aplicando-se este entendimento ao caso em tela, teremos que, o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 1998 perfaz-se em 31 de dezembro daquele ano. Dessarte, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, que foi o dia 31 de dezembro de 2003. Como o auto de infração foi lavrado aos 19 de março de 2004, já estava decaído o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário apurado naquele no ano-calendário 1998.

Entretanto, na espécie, em vista de terem sido aceitas as provas aduzidas aos autos para comprovar as despesas médica referentes a esse período, não há consequência na exação.

Analisada a arguição de decadência do direito de efetuar o lançamento do crédito tributário referente ao ano-calendário 1998, exercício 1999, reportamo-nos à análise da glosa de dedução com despesas médicas, de forma individualizada.

As despesas médicas, que tiveram como beneficiário o profissional Anízio Henrique de Faria Júnior, psicólogo, no valor de R\$ 5.000,00, no ano-calendário 1999, exercício 2000, foram excluídas por falta de comprovação com documentação



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

adequada da efetiva utilização dos serviços profissionais nem o efetivo pagamento os correspondentes dispêndios.

A recorrente trouxe aos autos declaração do profissional de que prestou os serviços em questão (fl. 76). Tendo o profissional aduzido a declaração de fls. 224 a 226, em que são indicadas as datas e horários das sessões realizadas, com a discriminação dos valores pagos, para cuja informação seria necessária a manutenção de registros nesse sentido, o que reforça a efetividade da prestação dos serviços.

No tocante aos recibos apresentados, para que o sujeito passivo possa se beneficiar das deduções com despesas médicas, a lei condiciona que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos idôneos que contenham a indicação de quem os recebeu.

De fato, não se pode dizer que os documentos de fls. 39 e 40 são inidôneos, pois o recorrente trouxe aos autos recibos que perfazem os requisitos elencados no art. 85, §1º, II, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999.

O mesmo se pode dizer quanto aos recibos fornecidos pela profissional Fabiana Franco Cardoso, também psicóloga, no valor de R\$ 7.000,00, no ano-calendário 2000, exercício 2001, de fls. 44 a 51, que apresentou a declaração de fl. 172, em que afirma a efetiva prestação dos serviços, ratificada, também, pela declaração de fl. 206.

À vista destes documentos cabia à fiscalização buscar provas que demonstrassem a inexistência dos serviços prestados, já que a prova do pagamento é exigida pelo dispositivo legal indicado apenas e tão-só na falta dos recibos médicos ou quando estes não perfaçam as exigências dispostas na lei.

Não ficou demonstrado que os prestadores de serviço não existem ou não prestaram o serviço, ao revés, há declaração expressa nos autos de que os serviços foram prestados, a par dos recibos anteriormente apresentados.

Entretanto, no que tange à dedução com despesas médicas, que tiveram como beneficiária a profissional Helena Maria Fabiano Gomes, fisioterapeuta,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.000729/2004-71  
Acórdão nº : 106-15.808

nos valores de R\$ 3.010,00, no ano-calendário 1999, exercício 2000, e de R\$ 13.000,00, no ano-calendário 2000, exercício 2001, entendemos ser pertinente a glosa perpetrada, vez que foram aduzidos aos autos penas cópias dos pretensos recibos, não tendo havido o respaldo da profissional para confirmar a prestação dos serviços, nem foi demonstrado o efetivo pagamento dos correspondentes dispêndios, o que, nesse caso, seria prova essencial para demonstrar a despesa médica em questão.

Por todo o exposto, somos pelo provimento parcial do recurso voluntário apresentado, para restabelecer as despesas médicas, que tiveram como beneficiário o profissional Anízio Henrique de Faria Júnior, psicólogo, no valor de R\$ 5.000,00, no ano-calendário 1999, exercício 2000, e a profissional Fabiana Franco Cardoso, também psicóloga, no valor de R\$ 7.000,00, no ano-calendário 2000, exercício 2001.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2006.

*Ana Neyle Olímpio Holanda*  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA