



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

Processo nº 10980.003070/2007-61
Recurso nº 161.021 Voluntário
Acórdão nº **2802-00.988 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria IRPF
Recorrente IVAN ANTONIO BORTOLOTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN - A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexo, que se aperfeiçoa em 31/12 do ano-calendário. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.

O lançamento que não respeita o prazo decadencial na forma antes exposta deve ser considerado extinto pela decadência

IRPF. GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

Não comprovada a despesa médica mantém-se o lançamento.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO -

Não é cabível a dedução de despesas com instrução de dependente pagas a curso preparatório para exame vestibular, em vista deste estabelecimento não ser estabelecimento regularmente autorizado, pelos Conselhos Estaduais ou Conselho Nacional de Educação, a ministrar educação de 1º, 2º ou 3º graus.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Legal a aplicação da Taxa Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso. Aplicação da Súmula CARF nº 4. 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 nos termos do voto do relator para reconhecer a extinção do crédito tributário relativo ao ano calendário 2001, por decadência. Vencido(s) o Conselheiro(s) Lúcia Reiko Sakae e Jorge Cláudio Duarte Cardoso que negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite -. Relatora.

EDITADO EM: 09/04/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Lucia Reiko Sakae, Carlos Andre Ribas De Mello, Dayse Fernandes Leite, Sidney Ferro Barros.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 93/95, acompanhado dos demonstrativos de fls. 90/91 e termo de verificação FISCAL DE FLS. 85/89, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, Anos-calendário 2001, 2002, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$1.403,38, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação foi assim discriminada, no termo de verificação de fls. 85/89:

“Os trabalhos fiscais tiveram como objeto a verificação das deduções com despesas médicas e despesas com instruções declaradas pelo fiscalizado, nos anos-calendário de 2001 e 2002, conforme será exposto a seguir:

Despesas médicas nos anos-calendário de 2001 e 2002.

Intimado a comprovar os efetivos tratamento e pagamento das despesas médicas do anexo do Termo de Inicio de Ação Fiscal (fls. 59), o fiscalizado não logrou fazê-lo. Dessa forma foram glosadas as despesas médicas abaixo discriminadas:

A-C CPF/CNPJ Nome

Valor R\$

2001 374.198.389-68 ERIIS LUIZA FELINI (fls. 70)	3.600,00
2001 78.738.101/0001-51 Uniodonto (fls. 71 As 73)	233,47
2001 76.717.040/0001-10 Parana Clinica (fls. 74)	2.500,00
Total 2001	R\$ 6.333,47
2002 583.089.039-91 Eloisa S. Schuwabe *	860,00
2002 78.738.101/0001-51 Uniodonto-Curitiba (fls. 75)	1.488,52
Total 2002	R\$ 2.348,52

* (não comprovou)

O contribuinte não comprovou a forma de pagamento das despesas médicas, coincidente em datas e valores por meio de cópias de cheques, extratos bancários e, também, não comprovou a necessidade do tratamento através de exames, laudos, receituários, etc. Para gozar da dedução pleiteada, não basta a mera exibição do recibo, sem vinculação do pagamento e da realização do serviço.

As provas solicitadas se fazem necessárias com mais razão, ainda, tendo em vista que dentre as glosas acima, encontram-se os recibos de Eris Luiza Felini, CPF. 374.198.389-68, no valor total de R\$ 3.600,00, cujos originais foram apreendidos em fiscalização levada a efeito junto a fonoaudióloga pela Delegacia da Receita Federal de Cascavel-PR, que culminou em Representação Fiscais para Fins Penais (fls. 36 As 38).

Eris Luiza Felini, em resposta datada de 19/11/2004 A intimação para apresentar relação do clientes nos anos-calendário de 1999 a 2002, alegou que atendeu em Curitiba e Pato Branco, e que trabalhou ate como vendedora ambulante, em seus dizeres:

"Contando com sua compreensão, e por não haver má fé de minha parte, hoje estou trabalhando até de vendedora ambulante para suprir minhas despesas, porque como fonoaudióloga ficou muito difícil..." (fls. 09).

Em atendimento A intimação de 20/12/2004 e posteriores para confirmar o tratamento de vários pacientes, dentre eles o fiscalizado em pauta (10 As 24), não reconheceu a prestação de serviços para o mesmo (fls. 25/26).

Somando-se aos fatos relatados, o Conselho Regional de Fonoaudiologia — 3ª Região, em resposta ao Ofício da Receita Federal declarou por meio do OFICRFa-3º/Nº088/06 de 31/03/2006:

"A fonoaudióloga Eris Luiza Fellini teve inscrição profissional sob nº CRFa -PR-5521 em 23 de março de 1993 e válido até 18 de agosto de 1996. Em 18 de abril de 2005 a referida profissional solicitou nova inscrição, registrada sob o nº CRFa-PR-8991 e válida até a presente data" (grifo nosso -fls. 44).

A seguir, reproduzimos alguns artigos da Lei nº 6.965/81, a qual dispõe sobre a regulamentação da profissão de fonoaudiólogo.

Art. 1º - reconhecido em todo o Território Nacional o exercício da profissão de Fonoaudiólogo, observados os preceitos da presente Lei.

Art. 4º - É da competência do Fonoaudiólogo e de profissionais habilitados na forma da legislação específica:

Art. 5º - O exercício das atividades de Fonoaudiólogo sem observância do disposto nesta Lei configurará o ilícito penal, nos termos da legislação específica.

Art. 6º - Ficam criados o Conselho Federal e os Conselhos Regionais de Fonoaudiologia – CFF e CRF - com a incumbência de fiscalizar o exercício da profissão definida nesta Lei.

Art. 12- Compete aos Conselhos Regionais:

VI - expedir a carteira de identidade profissional e o cartão de identificação aos profissionais registrados, de acordo com o currículo efetivamente realizado;

VII - organizar, disciplinar e manter atualizado o registro dos profissionais e pessoas jurídicas que, nos termos desta Lei, se inscrevam para exercer atividades de fonoaudiologia na Região;

Art. 17 - O exercício da profissão de que trata a presente Lei, em todo o Território Nacional, somente é permitido ao portador de carteira profissional expedida por órgãos competentes.(grifo nosso)

Art. 18 - Para o exercício de qualquer das atividades relacionadas no art. 4º desta Lei, em qualquer modalidade de relação trabalhista ou empregatícia, será exigida, como condição essencial, a apresentação da carteira profissional emitida pelo respectivo Conselho.

Art. 21 - Constituem infração disciplinar:

II - exercer a profissão, quando impedido de fazê-lo, ou facilitar, por qualquer meio, o seu exercício aos não-registrados ou aos leigos;

Pela análise dos artigos acima, concluímos que a profissional encontrava-se impedida do exercício da profissão no ano de 2001, pois não possuía a inscrição profissional válida no Conselho Regional de Fonoaudiologia jurisdicionante para esse ano.

*Diante dos alegados de que a profissional trabalhava como vendedora ambulante, de que em **2001**, ano da emissão dos recibos, Eris Luiza Felini, estava impedida para o exercício da profissão de fonoaudióloga, e que não confirmou a efetiva prestação dos serviços ao fiscalizado, e por fim, e que, também, este intimado, não a comprovou e nem tampouco comprovou o efetivo pagamento, os recibos são considerados "graciosos", ou seja recibos emitidos sem os efetivos tratamento e pagamento, cuja glosa importará em lançamento com multa qualificada, e comporão Processo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Glosa de despesas médicas:

Ano-calendário 2001: R\$ 6.333,47 Ano-calendário 2002: R\$ 2.348,52

2. Despesas com Instrução nos anos- calendários de 2001 e 2002.

O fiscalizado, somente, faz jus a dedução das despesas com a instrução de Fernando e Guilherme do Amaral Bortolotto conforme declarações da Associação Franciscana de Ensino Senhor Bom Jesus (fls. 77 às 79 e 81), e Centro de Estudos Superiores Positivo Ltda. (fls.80), portanto glosamos os valores declarados acima do limite permitido para tal dedução que é de R\$ 1.700,00 - 2001 e R\$ 1.998,00-2002 por dependente. Tendo comprovado instrução para dois dependentes, tem direito dedução de R\$ 3.400,00 e R\$ 3.996,00, para 2001 e 2002, dos valores declarados de R\$ 5.100,00 e R\$ 5.994,00, respectivamente.

Glosa com despesas de instrução:

Ano-calendário de 2001 de R\$ 1.700,00 Ano-calendário de 2002 de R\$ 1.998,00

MULTAS APLICADAS

Considerando-se a conduta adotada pelo fiscalizado, em relação aos recibos de despesas com a fonoaudióloga ERIS LUIZA FELINI, elaborou-se Representação Fiscal para Fins Penais (processo administrativo no) e aplicou-se multa de ofício qualificada de 150%, com base no art.957, II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000 de 26/03/99 (Lei nº 9.430/96 art.44, inciso I e § 1º).

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 100/109), acatada como tempestiva. Consoante transcrito no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 144 a 156) o contribuinte:

“Preliminarmente, alega a decadência relativamente ao ano-calendário de 2001, com fundamento no artigo 150, § 4º, do CTN, transcrevendo decisões administrativas para embasar o pedido.

Contesta a glosa das despesas médicas relativas A. profissional Eris Luiza Felini, baseada "em fundamentos e presunções equivocados", pois, se ela deixou de declarar os valores recebidos, cabia à autoridade fiscal autuá-la e não glosar as despesas comprovadas. Diz que "os recibos emitidos atestam uma informação verdadeira e são idôneos". Afirma que luz da legislação as despesas de fonoaudiologia são dedutíveis e a autoridade lançadora em nenhum momento contestou os pagamentos efetuados. Cita decisões administrativas para fundamentar seu pleito.

Aduz que as disposições da Instrução Normativa nº 15, de 2001, são restritivas em relação à dedutibilidade das despesas com instrução, ao não reconhecer o curso preparatório para vestibular, ofendendo o princípio da capacidade contributiva e o conceito de renda. Também discorda do limite imposto a esta dedução.

Insurge-se contra a aplicação da multa qualificada, porque "não restou suficientemente comprovado o evidente intuito de fraude que autoriza a qualificação da penalidade". Diz que não "há o que questionar quanto à forma desses recibos, pois identificam o pagador, a quantia paga a título de fonoaudiologia, o nome, o CPF, o RG da fonoaudióloga configura, no mínimo, indício apto a descaracterizar o evidente intuito de fraude", invocando o artigo 112, incisos II e IV, do CTN e decisões administrativas.

Informa que está trazendo com a impugnação os documentos que já apresentou na fase preparatória do lançamento.

Requer o cancelamento da medida fiscal, o arquivamento do procedimento e o reconhecimento da decadência do

ano-calendário de 2001, protestando, genericamente, pela produção de provas.”

A DRJ – CURITIBA – PR, ao examinar o pleito, proferiu o acórdão nº 06-14.244, de 29 de maio de 2007, que se encontra às fls. (fls. 144 a 156), cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA- IRPF

Exercício: 2002, 2003

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS -

EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECADÊNCIA - RENDIMENTOS SUJEITOS À DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

O fato gerador do imposto de renda em relação aos rendimentos sujeitos 5. declaração de ajuste anual ocorre em 31 de dezembro; quando não declarados, para efeito de lançamento de ofício, o termo inicial do prazo decadencial é contado do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia o fisco ter feito o lançamento (CTN, art. 173, I).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PROVA-MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

DEDUÇÃO - GASTOS COM INSTRUÇÃO - CURSO PRÉ-VESTIBULAR.

O gastos com curso preparatório para vestibular não são dedutíveis, por não se enquadrar em nenhuma das categorias de cursos previstas na legislação: educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, curso de especialização ou profissionalizante.

DEDUÇÕES - ÔNUS DA PROVA.

Havendo dúvidas quanto à regularidade das deduições, cabe ao contribuinte o ônus da prova.

DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO - COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Caracteriza infração sujeita A. multa qualificada de 150% a dedução de despesas médicas com fulcro em recibo não correspondente a uma efetiva prestação de serviços médicos, objetivando o não pagamento de tributos.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/06/2007, (fls.158), o contribuinte apresentou, em 17/07/2007, o Recurso de fls. 147/153, ratificando os argumentos da impugnação.

Em preliminares argumenta que despesas referentes ao ano-calendário 2001 estão fulminadas pela decadência, a teor do que prescreve o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Assevera que a decadência atinge todos os lançamentos relativos ao ano calendário de 2001, mesmo aqueles gravados com a multa de 150%, visto que, conforme adiante demonstrado, os documentos anexados ao processo não são suficientes, par si só, para caracterizar o evidente intuito de fraude; nesses termos, a multa aplicável é a de 75%, que desloca o termo inicial da decadência para a data da ocorrência do fato gerador.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Afirma que os recibos emitidos atestam uma informação verdadeira e são idôneos.

A construção levada a efeito pela autoridade fiscal não é suficiente para afastar a robustez e idoneidade dos documentos por ele apresentados, qualificativos que, aliás, em momento algum foram questionados.

O artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/95 permite a dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física dos pagamentos efetuados, entre outros, a fonoaudiólogos.

Assegura que não infringiu nenhum dispositivo constitucional, legal ou infralegal, especificamente aqueles citados pela autoridade lançadora no auto de infração ora impugnado, podendo-se concluir que o lançamento carece de sustentação jurídica.

À evidência, os pagamentos efetuados a fonoaudióloga é dedutível da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, nos termos do artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/95.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO

Manifesta sua inconformidade em relação a glosa das despesas com instrução apesar de entender que a previsão da Instrução Normativa nº 15/2001 é restritiva quanto as despesas passíveis de dedução, pois não é compreensível que um curso preparatório para vestibular não seja considerado como tal, visto que é necessário para o ingresso na Universidade.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE/MULTA MAJORADA

Argumenta que em que pese o esforço da autoridade fiscal, não restou suficientemente comprovado o evidente intuito de fraude que autoriza a qualificação da penalidade. Sendo assim, invoca o artigo 112 incisos II e IV, do CTN, para o cancelamento da multa majorada uma vez que não houve comprovação inconteste do evidente intuito de fraude, não há como manter o agravamento da penalidade, tampouco a representação para fins penais..

UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC PARA ATUALIZAÇÃO DO DÉBITO

Afirma que a utilização da taxa SELIC para a atualização do débito lançado em razão de que sua criação não se operou por meio de lei, e sim por meio de circular do Banco Central do Brasil, circunstância que vai de encontro ao capitulado no art. 97 do Código Tributário Nacional, decorrência imediata do princípio da legalidade tributária (art. 150, I da CF).

Transcreve várias ementas deste colegiado para fundamentar suas argumentações e finaliza requerendo o acolhimento do presente recurso.

É o Relatório

Voto

Conselheira Dayse Fernandes Leite

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

A matéria ora em litígio versa, sobre a aceitação ou não de recibos emitidos, no ano-calendário 2001 e 2002, como comprovante de pagamento de despesas médicas.

Da Preliminar de Decadência

Nessa senda, usualmente o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os fatos que ocorreram ao longo do ano de 2001, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2002, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2006, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2001.

Ocorre que no caso em tela caso seja mantida a qualificação da multa, a contagem do prazo decadência desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em

que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do art. 173, I do CTN. (art. 150, § 4º do CTN). Nessas circunstâncias o lançamento referente ao ano calendário de 2001 não teria decaído.

Se a multa qualificada não for mantida, como o contribuinte tomou ciência do auto de infração (AR de fls.99) apenas no dia 26/03/2007, entendo que nessa data já teria decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário.

Caso seja mantida a qualificação da multa, a contagem do prazo decadência desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do art. 173, I do CTN. (art. 150, § 4º do CTN). Nessas circunstâncias o lançamento referente ao ano calendário de 2001 não teria decaído. No mérito será revisada essa questão e sanada essa dúvida.

DO MÉRITO

No mérito o interessado argumenta pela plausibilidade dos recibos e das declarações dos profissionais para os quais a autoridade recorrida considerou oportuna a glosa das despesas médicas, da dedução indevida de despesas com instrução, evidente intuito de fraude/multa majorada e a utilização da taxa selic para atualização do débito.

Evidente Intuito De Fraude/Multa Majorada

A multa qualificada de 150%, baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora entendido que a fonoaudióloga Eris Luiza Fellini emitiu graciosamente os recibos no valor total de R\$3.600,00.

Com relação à aplicação da multa qualificada, primeiramente, deve-ser analisados os seguintes relatos.

Do termo de verificação e constatação fiscal (fls. 121) depreende-se que o auditor fiscal assim se pronunciou:

“Considerando-se a conduta adotada pelo fiscalizado, em relação aos recibos de despesas com a fonoaudióloga ERIS LUIZA FELINI, elaborou-se Representação Fiscal para Fins Penais (processo administrativo no) e aplicou-se multa de ofício qualificada de 150%, com base no art. 957, II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000 de 26/03/99 (Lei nº 9.430/96 art.44, inciso I e § 1º).

A aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II do art. 957 do RIR199, pressupõe que seja comprovado o evidente intuito de fraude. A fraude, num sentido mais abrangente, consiste em uma ação ou omissão, promovida com má fé, tendente a ocultar uma verdade ou a fugir de um dever. No caso da multa qualificada, a legislação tributaria faz menção aos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964

.....

No caso em tela, o fiscalizado apresentou, no ano-calendário de 2001, recibos de despesas médicas, dos quais não obteve êxito em comprovar tratamento e pagamento, portanto "graciosos", ideologicamente falsos, eis que os serviços não foram prestados e nem pagos.

Restou configurada, portanto, a intenção dolosa do fiscalizado, que, ao obter os recibos "graciosos" e num segundo momento, ao utilizá-los em sua DIRPF, produzindo deduções indevidas a maior, visou impedir ou retardar o conhecimento por parte do Fisco da verdadeira base tributável, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei. A prática adotada forma o elemento subjetivo da conduta dolosa. Tal situação fática se subsume aos tipos previstos nos art. 71, 72 e 73 da citada Lei nº4.502/1964 e no art. 1º, II, da Lei nº8.137/90.

Sobre o assunto a DRJ assim se pronunciou:

“O dolo é a vontade consciente orientada para um determinado resultado buscado pelo agente, e, sendo de natureza subjetiva, se não for confessada, só pode ser perquirida através da sua manifestação exterior.

A suposta prestadora dos serviços de fonoaudiologia, Eris Luiza Felini, negou a sua realização, ficando caracterizada a emissão de recibos em desacordo com a lei e com informação falsa (fls.16, 18 e 25/26). Ademais, não comprovou o contribuinte o efetivo pagamento de tais serviços. Nem poderia, uma vez que não foram prestados. Logo, o contribuinte, ao fazer uso destes recibos, o fez sabendo tratar-se de documento inidôneo e com o objetivo de evitar o pagamento de tributo devido.

Correta, pois, sob todos os aspectos, a aplicação da multa qualificada.”

No entanto, entendo que a questão deve ser reconsiderada e a decisão neste ponto deve ser reformada, porque os requisitos para fazer incidir a multa qualificada de 150% que se encontram claramente estampados, tipificados no artigo 44, Inciso II da Lei 9.430 de 1.996 não se podem aplicar à presente hipótese, “in verbis”:

“ Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I -

II - 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1.964, independentemente de outras penalidades

“administrativas ou criminais cabíveis” (grifo nosso).

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 1.964, dispõem o seguinte:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.:

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

O art. 44, Inciso II da Lei 9430/96 quando dispõe sobre a aplicação da multa qualificada é expresso ao dispor, somente nos casos de EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Vale dizer, nas hipóteses em que a fraude esteja efetivamente caracterizada e seja irrefutável. Da locução “evidente intuito de fraude” destaca-se o adjetivo EVIDENTE, que denota a necessidade de certeza absoluta, de total inexistência de qualquer dúvida, e que, em consequência deve direcionar o julgador a refletir rigorosamente sobre a real e concreta existência da conduta prevista no dispositivo legal.

Em outras palavras, a prática da infração imputada ao sujeito passivo não pode depender ou estar condicionada a fatores subjetivos de mera opinião do julgador, mas ao contrário, deve obrigatoriamente, estar comprovada nos autos o evidente intuito de fraudar, ou a própria fraude, o dolo ou a simulação contra o Fisco.

No caso vertente, o sujeito passivo da obrigação tributária não se pode afirmar com absoluta segurança que houve a prática de fraude, sonegação ou intuito de fraudar. Tanto que o contribuinte atendeu a intimação da fiscalização, e apresentou alguns documentos, exigidos pelo auditor fiscal.

O fato de o contribuinte não lograr êxito em comprovar os valores pleiteados nas declarações de ajuste do período em questão, não é suficiente para caracterizar o evidente intuito de fraude, nos termos legais.

Estas são considerações que, parece-me, demonstrar a ausência de certeza quanto ao intuito de fraudar o Fisco por parte do contribuinte, e, em consequência a impossibilidade de fazer incidir o pretendido dispositivo legal. Não se trata de não aplicar a pena. Ao contrário, trata-se de aplicar o princípio da legalidade estrita e da correta exegese da legislação, inclusive em face do artigo 112 do Código Tributário Nacional que determina que a “lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; ...”

Na visão desta julgadora, a penalidade aplicada seria de 75% vez que não se está diante de dolo, fraude ou simulação e não há, portanto, fundamento legal que justifique a contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso 1, do Código Tributário Nacional.

Assim, no presente caso a contagem do prazo decadência vai para regra geral, o fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexivo e tem seu marco temporal no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, contando-se, a partir dessa data, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários.

Os valores recolhidos e/ou devidos a título de antecipação, com suas respectivas bases de cálculo, devem compor as informações prestadas através da declaração de ajuste anual, aí sim se apurando o total de imposto devido no ano-calendário.

Assim, para a hipótese em análise, relativamente ao exercício 2002, o tributo lançado teve como fato gerador o dia 31/12/2001.

Segundo a legislação e de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte Administrativa, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação, já que cabe aos contribuintes a apuração da base de cálculo do imposto e o recolhimento do montante devido, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

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.

if 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.

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que o fato gerador do imposto de renda pessoa física ocorreu, no caso em tela, em 31/12/2001 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração no dia 26/03/2007 (AR de fls.99), concluo que a decadência impede a manutenção do lançamento.

Acolhida a decadência invocada pelo recorrente, em preliminar, torna-se desprovida a análise dos argumentos apresentados pelo contribuinte em seu recurso voluntário em relação ao ano calendário 2001.

Assim sendo passo agora a análise dos argumentos trazidos pelo recorrente para o Exercício 2003- Ano Calendário 2002.

Quanto ao ano calendário 2002 o interessado argumenta pela plausibilidade dos recibos dos profissionais para os quais a autoridade recorrida considerou oportuna a glosa das despesas médicas, (Eloisa S. Schuwabe no valor de R\$ 860,00 e Uniodonto-Curitiba 1.488,52), da dedução indevida de despesas com instrução , no valor de 1.998,00- curso pré-vestibular. e a utilização da taxa selic para atualização do débito.

DAS DESPESAS MÉDICAS:

Pelo que consta nos autos, o contribuinte pleiteou em sua Declaração de Ajuste relativa ao exercício de 2003, dedução a título de despesa médica no valor total de R\$4.117,36. A fiscalização efetuou a glosa do valor de R\$.2.348,52(sendo R\$1.488,52 relativo a Uniodonto e R\$860,00 relativo a despesa medica lançada como paga a profissional Eloísa S. Schuwabe. Cabe aqui ressaltar que o valor total lançado pelo recorrente como pago a Uniodonto foi de R\$1977,00.

Analizando-se os autos constata-se que o recorrente apresentou comprovante (recibos) relativos a dedução de despesas médicas, no **ano calendário 2002, Uniodonto** no valor de **R\$676,24** de fls. 127,128 e Plano de Saúde **Paraná Clinicas** no valor de **R\$1.281,32** fls.129. Quanto a profissional **Eloisa S. Schuwabe** , **nenhum comprovante foi apresentado.**

Assim, não há como restabelecer a glosa das despesas médicas neste exercício, por falta de comprovação.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO

Quanto às despesas pagas ao curso preparatório para vestibular, o recorrente argumenta que compreensível que um curso preparatório para vestibular não seja considerado

como tal, visto que é necessário para o ingresso na Universidade. Logo, segundo o recorrente, as mensalidades pagas aos cursinhos amoldam-se ao conceito de despesas com instrução, possibilitando, assim, o abatimento das importâncias pagas da base de cálculo do IR.

Contudo, equivoca-se o recorrente ao pretender que os chamados "cursinhos", por ministrarem aulas com conteúdos das matérias escolares do 2º grau, sejam equiparados a estabelecimento de ensino de 2º grau. O conceito legal de estabelecimento de ensino é o seguinte: "Considera-se estabelecimento de ensino o estabelecimento regularmente autorizado, pelos Conselhos Estaduais ou Conselho Nacional de Educação, a ministrar educação de 1º, 2º ou de 3º graus" (Leis 4.024/61, art. 9º, 11 e 16; Lei nº 9.131/95; IN SRF 15/2001, art. 40 e 41).

No caso em tela, por se tratar de despesas pagas especificamente a cursinho preparatório para o vestibular, ou seja, despesas pagas a estabelecimento não-oficial de ensino, onde são ministradas aulas destinadas precipuamente a preparar e treinar o aluno a enfrentar a batalha dos exames vestibulares para o acesso às boas instituições de ensino de 3º grau, não podem, estas despesas, serem lançadas como dedução da base de cálculo do imposto de renda. A impossibilidade decorre de expressa disposição legal, acima referida.

Especificamente em relação às despesas de instrução, a Lei nº 8.383/91 (art. 11, V), alterada pela Lei nº 9.250/95 (art. 8º II, "b"), é clara ao determinar a dedução daqueles gastos efetuados pelo contribuinte ou seus dependentes - art. 86, do RIR/94).

A Lei 9.250/95, em seu art. 8º, autorizava a dedução de pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, limitando-os em R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais) ao ano. A partir de 2002, o limite foi elevado para R\$ 1.998,00 (um mil novecentos e noventa e oito reais), conforme arts. 2º e 15 da Lei nº 10.451/02 e art. 62 da Lei nº 10.637/02.

Portanto, a legislação em vigor é clara e não admite exceções: há limitação à dedutibilidade das despesas com instrução no valor de R\$ 1.998,00 (mil novecentos e noventa e oito reais) .

REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIIS

Com relação ao argumento de ser descabido processo de representação criminal para fins penais, destaco a Súmula CARF Nº 28 que assim dispõe:

Súmula CARF Nº 28 – O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais

UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC PARA ATUALIZAÇÃO DO DÉBITO

Quanto à alegação sobre a inaplicabilidade da Selic por inexistência de lei instituindo, definindo e dizendo como deve ser calculada, deve-se ressaltar que a matéria é regida pelo art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96 e cabe aplicar a Súmula CARF 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.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para reconhecer a extinção do crédito tributário relativo ao ano calendário 2001, por decadência.

Sala das Sessões, 24 de agosto de 2011.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite - Relatora

Processo nº 10980.003070/2007-61
Acórdão n.º **2802-00.988**

S2-TE02
Fl. 160



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

Processo nº: 10980.003070/2007-61

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº. **2802-00.988, de 24 de agosto de 2011.**

Brasília/DF,

JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO
Presidente

Segunda Turma Especial da Segunda Câmara/Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional

