



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

**Processo nº** 11516.001581/2007-98  
**Recurso nº** 171.642 Voluntário  
**Acórdão nº** 2801-00.697 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 26 de julho de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ALIATAR SILVEIRA FILHO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002, 2004

IRPF. DECADÊNCIA. AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo de cinco anos previsto no §4º, art. 150, do CTN, sendo incabível a manutenção de exigência formalizada após o decurso desse prazo, exceto se constado se tratar de caso de dolo, fraude ou simulação, hipótese em que a contagem se faz nos moldes previstos no art. 173, I, do CTN, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DESPESAS MÉDICAS FICTÍCIAS. CABIMENTO.

A declaração de despesas médicas fictícias, tão-somente com o propósito de reduzir o saldo de imposto a pagar, caracteriza o evidente intuito de fraude, justificando a imposição da multa de ofício qualificada.

Preliminar Acolhida Parcialmente.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em ACOLHER PARCIALMENTE a preliminar de decadência para declarar extinto o direito de a Fazenda exigir crédito tributário decorrente de glosa de dedução com dependentes, referente ao ano-calendário 2001 e, no mérito, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães que rejeitava a preliminar.

AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 20 AGO 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Sandro Machado dos Reis, Tânia Mara Paschoalin e Júlio Cezar da Fonseca Furtado.

## Relatório

### AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 37 a 43, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2002 e 2004, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$14.623,86, acrescido de multa de ofício parcialmente qualificada e juros de mora.

A autuação foi assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 73-verso):

*"a) omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, no ano-calendário 2003;*

*b) glosa de deduções indevidas de dependente: foram glosadas as deduções pretendidas referentes ao filho do contribuinte, Aliatar Silveira Neto, no ano-calendário 2001, tendo em vista que o mesmo apresentou Declaração do Imposto de Renda em seu nome para este período, bem como a sua filha, Karen Chrystine Silveira, nos anos-calendário 2001 e 2003, tendo em vista que a mesma nasceu em 20/10/1975, e ultrapassou a idade máxima de 24 anos permitida pela legislação;*

*c) glosa de deduções indevidas de despesas médicas, nos anos-calendário 2001 e 2003: a autoridade fiscal glosou parte das despesas médicas declaradas, pleiteadas indevidamente, em virtude de não terem sido comprovadas pelo contribuinte, bem como, após intimados os beneficiários dos pagamentos, estes não confirmarem as despesas.*

*Foi aplicada multa duplicada, de 150%, sobre as infrações caracterizadas como deduções indevidas de despesas médicas, em decorrência de o contribuinte ter deduzido de seus rendimentos tributáveis despesas médicas fictícias, com finalidade de deixar de pagar tributo ou então restituir valores indevidos."*

### IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 49 a 56), acatada como tempestiva. Alegou, consoante relatório do acórdão de primeira instância (fls. 74):



“- que, em relação aos valores lançados correspondentes ao período de 01/01/2003 a 31/12/2003, concorda com o mesmo, solicitando o parcelamento do débito e o desmembramento dos autos do processo;

- no tocante ao período de 01/01/2001 a 31/12/2001, sustenta que já havia decaído o direito de lançamento do crédito tributário;

- que não apresentou a documentação solicitada em razão de furto em sua residência em 2002, conforme cópia de Boletim de Ocorrência que será oportunamente anexada aos autos, bem como devido a entender que não havia mais obrigação de entregar tais documentos, uma vez que já ocorrera a decadência do suposto crédito tributário;

- que deve ser afastada a hipótese de dolo, tendo em vista o ato involuntário do impugnante em relação ao furto dos documentos;

\_ que, mesmo sendo considerada a existência de dolo, deve ser declarada a decadência, aplicando-se o art. 173, I, do CTN, devendo ser contada a decadência a partir do primeiro dia útil do ano seguinte a ocorrência do fato gerador, de apuração mensal, iniciada em 01/01/2002 e que se concretizou em 31/12/2002;

- que, mesmo que se considere como fato gerador a entrega da declaração, encontra-se presente a decadência, pois a mesma foi entregue em 10/04/2002 e a ciência do lançamento ocorreu em 24/05/2007;

- que as despesas não puderam ser comprovadas pois os documentos foram furtados da residência do impugnante, devendo ser descartada a hipótese de dolo;

- que não se configurou o evidente intuito de fraude, imprescindível para o agravamento da multa, diante de caso de força maior, de furto de documentos em sua residência, impossibilitando o atendimento à fiscalização;

- que nunca houve dolo, pois o impugnante não teve a vontade livre e consciente • de lesar o fisco, até porque não possuía os documentos solicitados;

- que a aplicação de multa tão alta viola o princípio do não confisco, constante no artigo 150, II, c, da Constituição;

Requer, por fim, que seja cancelado o auto de infração, a impossibilidade de imposição de multa de ofício, no patamar de 150%, protesta pela entrega de documentos e concorda com o valor referente ao ano-calendário 2003, no valor de R\$ 6.164,86 do principal.”

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA



A 4ª Turma/DRJ-Florianópolis/SC, conforme acórdão de fls. 73 a 77, julgou procedente o lançamento.

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

***"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

*Anos-calendário 2001 e 2003*

***DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OCORRÊNCIA. PRAZO DE DECADÊNCIA TERMO INICIAL.***

*Na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, inicia-se a contagem do prazo decadencial para a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído.*

***MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. É aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.***

*Lançamento Procedente"*

**RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)**

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/03/2008 (fls. 80), o contribuinte, por intermédio de representante (Procuração às fls. 48), apresentou, em 23/03/2008, o Recurso de fls. 81 a 90. Principia fazendo uma recapitulação dos fatos, prossegue reafirmando que na data da ciência do Auto de Infração já havia decaído o direito de a Fazenda efetuar lançamento referente ao ano-calendário 2001, reafirma que não apresentou os comprovantes solicitados pela fiscalização porque foi vítima de furto, conforme comprova o Boletim de Ocorrência que apresenta. Pondera que teve despesas com os dependentes decorrentes de pensão judicial, conforme consta dos comprovantes de pagamentos, que serão oportunamente comprovadas com a apresentação das segundas vias. Sustenta, ainda, que não se verifica dolo nas circunstâncias dos autos, sendo inaplicável a multa de ofício qualificada.

Ao longo do recurso, o interessado invoca julgados do Conselho de Contribuintes, da CSRF e decisões judiciais.

Instruindo o recurso, foram apresentadas cópia de Boletim de Ocorrência (fls. 91), do acórdão recorrido (fls. 95 a 103) e dos documentos que o acompanharam (fls. 92 a 94).

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 105, que também trata do envio dos autos ao então Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

**Voto**



Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Relatora.

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

Preliminarmente, deve ser apreciada a alegação de decadência do direito de a Fazenda constituir crédito tributário relativo ao ano-calendário 2001.

Como a qualificação da multa de ofício afeta a contagem do prazo decadencial, principio examinando se é aplicável ao caso.

Para a glosa de despesas médicas foi aplicada a multa qualificada prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44, inciso II, redação então vigente, reproduzido a seguir:

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

*I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."*

Por oportuno, confira-se a redação da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, arts. 71, 72 e 73:

*"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 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 no artigo 71 e 72."*

A autoridade lançadora destaca que (fls. 35):



*"Em seu ofício de fls. 30, a Prefeitura de Araranguá NEGA ter recebido qualquer quantia do Sr. Aliatar Silveira Filho. Como vemos, não resta dúvida quanto às pretensões do contribuinte: de forma intencional declarou despesas médicas fictícias para assim deixar de pagar tributo ou então restituir valores indevidos."* (grifos do original)

Nesse contexto, entendo que a conduta do contribuinte, ao inserir em sua declaração de ajuste anual deduções de despesas médicas não incorridas, tão-somente com o propósito de se subtrair, no todo ou em parte, de uma obrigação tributária, nos dois exercícios em análise, configura sim o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Dessa forma, por expressa previsão legal, a multa aplicável é a qualificada.

Observe-se que a alegação do interessado de que teria tido os documentos furtados em nada altera a infração em questão, eis que a pessoa jurídica que seria a beneficiária dos pagamentos de despesas médicas além de afirmar que não existem registros de pagamentos ao Fundo Municipal de Saúde relativamente a despesas médicas realizadas pelo contribuinte ou seus dependentes, esclarece que, caso existentes tais pagamentos, eles seriam ilegais pois o FMs não pode exigir pagamentos pelos atendimentos realizados no Sistema Único de Saúde – SUS.

Em decorrência, para as infrações em que foi lançada multa de ofício qualificada (150%), não se conta o prazo decadencial nos moldes do art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, a seguir transcrito:

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

*(... ) § 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."*

Para tais infrações, a contagem do prazo decadencial observa a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

*"Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"*

Portanto, para o exercício 2002, a contagem do prazo decadencial tem início em 1º/01/2003 e só expira em 31/12/2007. Assim, tendo ocorrido a ciência do lançamento em maio de 2007 (fls. 45), não há como acatar a preliminar de decadência para a glosa de despesas médicas, as quais devem ser mantidas acrescidas da multa de ofício qualificada (150%). 

Quanto ao pleito do contribuinte de que se considere períodos de apuração mensais, esse não merece acolhida, eis que o fato gerador do imposto sobre os rendimentos sujeitos ao ajuste anual somente aperfeiçoa-se no momento em que se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções: 31 de dezembro de cada ano-calendário, mesmo estando o contribuinte obrigado a sofrer retenção do imposto de renda na fonte pagadora ao longo do ano-calendário, à medida que recebe rendimentos tributáveis, ou ao recolhimento mensal do tributo, quando sujeitos ao Carnê-Leão.

Por outro lado, para a glosa de dedução de dependentes, que não houve a qualificação da multa de ofício, eis que ausentes os requisitos legais para tal imposição, quando da ciência do lançamento já estava obstado o direito de a Fazenda rever a declaração do contribuinte. Consequentemente, a glosa em questão não pode prevalecer.

Acolhida parcialmente a preliminar de decadência, remanesce em litígio a exigência de imposto suplementar decorrente de glosas de despesas médicas, exercício 2002, bem como de multa de ofício qualificada (exercícios 2002 e 2004).

As glosas de despesas médicas, bem como a qualificação da multa de ofício, pelos fundamentos expostos quando da apreciação da preliminar de decadência, devem ser integralmente mantidas.

Quanto a posições doutrinária e jurisprudenciais invocadas, destaque-se que, excetuando-se as Súmulas CARF aprovadas, que não foram trazidas à colação, tais posições não vinculam as decisões prolatadas por este Colegiado.

Diante do exposto, voto por acolher parcialmente a preliminar de decadência para declarar extinto o direito de a Fazenda exigir crédito tributário decorrente de glosa de dedução com dependentes, referente ao ano-calendário 2001 e, no mérito, por negar provimento ao recurso.



Amarylles Reinaldi e Henriques Resende