



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	11634.000514/2006-29
<b>Recurso nº</b>	156.999 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex(s): 2001 e 2002
<b>Acórdão nº</b>	102-48.960
<b>Sessão de</b>	06 de março de 2008
<b>Recorrente</b>	OSMAR SAMPAIO
<b>Recorrida</b>	4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

---

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2002

Ementa: PRAZO DE DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O lançamento apenado com multa qualificada afasta as regras de decadência estabelecidas no parágrafo 4º. Do artigo 150 do CTN, incidindo aquelas fixadas no artigo 173, I, do mesmo código. Inicia-se, pois, a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao em que o lançamento poderia ter sido efetuado, desde que caracterizado o intuito de dolo, fraude ou simulação.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - Os tributos e contribuições sociais não pagos até o seu vencimento, com fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, pela variação da Taxa SELIC nos termos da legislação pertinente.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - A ausência absoluta de prova de prestação de serviço médico profissional somada ao termo de declaração realizada diante do Ministério Público e da autoridade fiscal, devidamente assinado profissional, afirmado que o serviço não foi realizado justifica plenamente, a manutenção da multa qualificada de 150%.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recuso, nos termos do voto da Relatora.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
PRESIDENTE

  
SILVANA MANCINI KARAM  
RELATORA

FORMALIZADO EM: / 8 ARR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Naury Fragoso Tanaka, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

## Relatório

O interessado acima indicado recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela instância administrativa “a quo”, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

*“Por meio do Auto de Infração de fls. 34/39, exige-se do contribuinte R\$ 2.250,00 de imposto suplementar, R\$ 3.375,00 de multa de ofício de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e acréscimos legais, decorrentes da revisão das declarações de rendimentos relativas aos exercícios 2001 e 2002, anos-calendário de 2000 e 2001, em face de glosa de despesas médicas, nos valores de R\$ 6.000,00 e R\$ 4.000,00, respectivamente, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 40/43, que é parte integrante do Auto de Infração.*

*A autuação foi fundamentada no art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943; art. 8º, II, “a” e §§ 2º e 3º, e 35 da lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e os art. 73 e 80, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999- RIR/1999.*

*Cientificado do lançamento em 20/11/2006 (fl. 46), o contribuinte apresentou, em 11/12/2006, por meio de representante legal (procuração à fl. 28), a impugnação de fls. 47/60, acolhida como tempestiva pela unidade de origem (fl. 70), instruída com o documento de fl. 62, onde, preliminarmente, nos termos do art. 150, § 4º e 173, I, do CTN, alega decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, referente ao ano-calendário de 2000. Transcreve doutrina e jurisprudências nesse sentido.*

*Com base em extensa jurisprudência que transcreve, contesta a aplicação de juros equivalentes à taxa Selic, por possuir natureza remuneratória e desobedecer a regra contida no art. 161, § 1º do CTN.*

*Insurge-se contra a multa de ofício aplicada de 150%, por não ter sido comprovado a fraude ou dolo, e a Lei 9.430, de 1996 não fazer menção aos fatos praticados na Lei 8.137, de 1990.*

*Foi formalizado processo de Representação Fiscal para Fins Penais, em cumprimento da Portaria SRF nº 2.752, de 11 de outubro de 2001, consubstanciado no Processo Administrativo Fiscal nº 11634.000515/2006-73.*

*Consoante petição de fls. 63/64, requer o sobrerestamento ou o não encaminhamento da Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal, até a decisão final do presente processo administrativo.*

VOTO

No que tange à decadência suscitada, em relação ao ano-calendário de 2000, cumpre observar que são conhecidas diversas correntes defendidas por juristas e doutrinadores, amparando-se em decisões administrativas e judiciais, apontando para as mais variadas linhas de entendimentos, contudo, é preciso lembrar que, no caso, em se tratando de lançamento correspondente à omissão de rendimentos, esses valores somente são conhecidos pelo fisco quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual por parte do contribuinte, ou seja, é nesse momento que se oferecerá à tributação o rendimento auferido, diminuindo as deduções pleiteadas, e apurando o quantum de imposto devido.

Isso porque o fato gerador do imposto de renda de pessoa física é um exemplo clássico de tributo que se enquadra na classificação de fato gerador complexivo, apurado no ajuste anual, ou seja, aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível.

Assim é que a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário diminuídos das deduções pleiteadas. O § 2º do art. 2º do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 – RIR/1999, cuja base legal é o art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990, dispõe que “O imposto será devido mensalmente à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85”. O ajuste de que trata o artigo 85 do RIR/1999 refere-se à apuração anual do imposto de renda, na declaração de ajuste anual, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário.

Dessa maneira, o fato jurídico tributário somente considera-se consumado por ocasião da entrega da declaração de rendimentos, ainda que compreenda os rendimentos recebidos no ano-calendário findo em 31 de dezembro e que o imposto seja devido à medida que os rendimentos forem percebidos. Tanto que o lançamento ou qualquer outro pronunciamento, por parte da Fazenda Pública, só pode ser efetuado após a data em que se instaure a possibilidade jurídica de assim proceder-se, ou seja, após a efetiva entrega da Declaração de Ajuste Anual - DAA, ou, em não ocorrendo tal entrega, após o prazo limite estipulado para a sua entrega. Somente após esse prazo é que se instaura a possibilidade de efetuar o lançamento de ofício.

Seria ilógico pensar que antes da manifestação por parte do contribuinte, com a entrega da DAA, onde caberia oferecer à tributação os rendimentos por ele recebidos no ano-calendário e oportunizar-lhe a dedução de eventuais despesas e do imposto de renda na fonte, possa a Fazenda Pública fazer qualquer exigência em relação a esses fatos. Não haveria sequer conhecimento por parte da autoridade administrativa do que estaria a ser informado como rendimentos na declaração de ajuste anual. A lógica impõe analisar os rendimentos ali declarados e as deduções pleiteadas para aí sim, na constatação de omissão, dedução indevida ou qualquer outra infração à legislação tributária, proceder à exigência respectiva.

*Logo, tratando-se de lançamento de ofício em razão de omissão de rendimentos, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece à regra geral expressamente prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, o direito de proceder ao lançamento decai somente após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Tendo sido efetuada a entrega da Declaração de Ajuste Anual, relativamente ao ano-calendário de 2000, em 09/04/2001 (fls. 17/20), o termo inicial para contagem do prazo quinquenal é 1º de janeiro de 2002, já que o fisco somente poderia efetuar o lançamento após a data da entrega da DAA que contém informações pertinentes à ocorrência do fato gerador. Assim sendo, não há que se falar em decadência do lançamento cuja ciência se deu em 20/11/2006 (fl. 46).*

*Ressalte-se que, no caso em exame, não há sequer a necessidade de se analisar o propalado § 4º do art. 150 do CTN, em virtude da ressalva ali contida, pelo qual a contagem do prazo quinquenal previsto nos casos de lançamento por homologação deixaria de ser aplicada, quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, como é o caso analisado, onde o autuado pleiteou deduções inexistentes.*

*No que concerne às jurisprudências acerca de diversos assuntos trazidas pelo impugnante, cumpre salientar que essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.*

*Com relação às doutrinas transcritas, cabe esclarecer que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.*

*No mérito, o contribuinte concorda com o lançamento referente ao exercício de 2002, ano-calendário de 2001, dessa forma, é de se considerar essa parte do lançamento, conforme o disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação do art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, como não impugnada e, portanto, não litigiosa, que resulta em R\$ 600,00 de imposto, R\$ 900,00 de multa de ofício de 150%, e encargos legais, devendo-se observar o recolhimento à fl. 62.*

*Quanto à multa de ofício de 150%, foi aplicada em consonância com o inciso II do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, 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 - 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; (Grifouse).*

*II - cento e cinqüenta 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.*

(...)

*Ou seja, a multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinqüenta por cento) tem lugar quando se comprove tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que se transcrevem:*

*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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação 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 deferir o seu pagamento.*

*Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.*

*Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde se utilizando subterfúgios escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.*

*No presente caso, conforme descrito pela autoridade autuante, houve a qualificação da multa, sobre as glosas de despesas médicas relativas aos profissionais Paulo Eduardo Sartori e Adriana Paula Sartori Fusano, nos anos-calendário de 2000 e 2001, nos valores de R\$ 6.000,00 e R\$ 4.000,00, pela falta de apresentação, por parte do autuado, de comprovantes que atestassem o efetivo pagamento e a prestação dos serviços, em razão de os mesmos terem negado que tivessem prestado os serviços, tampouco recebido os valores, sendo que*

reiteradas vezes, declararam ter fornecido recibos frios a diversos contribuintes de Londrina, conforme declarações de fls. 11 a 16.

Pela análise do que consta dos autos, há elementos suficientes para a caracterização do intuito fraudulento nos anos-calendário de 2000 e 2001, haja vista a dedução de despesas inexistentes com a intenção dolosa de deixar de recolher o tributo devido aos cofres públicos, tornando perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Com relação à cobrança de juros de mora equivalentes à taxa Selic, há que se observar a norma contida no art. 161 do CTN, in verbis:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês." (Grifou-se).

Claramente, o CTN, art. 161, § 1º, acima transcrito, estatui que a lei, no caso ordinária, pode dispor de modo diverso, adotando outro percentual a título de juros de mora, sendo de se aplicar, na falta dessa, o percentual de 1% ao mês.

A cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumuladas mensalmente, foi fixada pelo art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, e, portanto, sua cobrança é legal.

Por fim, é de se anotar que o Superior Tribunal de Justiça já pacificou entendimento no sentido da legalidade da aplicação da taxa Selic, conforme decisão recente, a seguir transcrita:

"REsp 739135 / RS; RECURSO ESPECIAL 2005/0054657-8 - DJ 19.09.2005 p. 217

**TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. REQUISITOS. MATÉRIA DE ORDEM FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N° 07/STJ. TAXA SELIC. APLICABILIDADE. ENTENDIMENTO PACÍFICO DESTE TRIBUNAL. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO. FIXAÇÃO DA ALÍQUOTA POR DECRETO. INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. NEGATIVA DE VIGÊNCIA DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.**

1.(...)

5. O entendimento pacífico deste Tribunal é no sentido da aplicação da Taxa SELIC a partir da sua instituição nos moldes estabelecidos pela Lei 9.250/95. Precedentes.

*6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, não-provido. (grifamos)*

*Assim, a exigência de juros de mora com base na taxa Selic significa apenas uma adequação destes juros aos valores de mercado, não sendo possível acolher a pretensão do interessado em vê-la reduzida ou excluída, por absoluta falta de amparo legal.*

*Por fim, no tocante à representação fiscal para fins penais, uma vez que a autoridade fiscal formalizou a respectiva representação por entender que a infração, em tese, configura crime contra ordem tributária, nos termos previstos no art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990, e não tendo a autoridade administrativa competência para a sua apreciação, cumpre apenas dar prosseguimento ao rito processual, conforme disposto no art. 3º e parágrafos da Portaria nº 2.752, de 11 de outubro de 2001.*

*Isto posto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, considerar não impugnada a exigência de R\$ 600,00 de imposto, R\$ 900,00 de multa de ofício, e encargos legais, relativa ao exercício de 2002, devendo-se observar o recolhimento de fl. 62 e, procedente a parte impugnada do lançamento, mantendo R\$ 1.650,00 de imposto, R\$ 2.475,00 de multa de ofício de 150%, e encargos legais, referentes ao exercício de 2001.”*

No Recurso Voluntário, o interessado em suma, ratifica as razões manifestadas anteriormente.

É o relatório.

## Voto

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso é tempestivo e atende a todos os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Conforme mencionado acima, os valores imputados ao contribuinte relativos ao ano calendário de 2001 foram pagos e não são objeto deste recurso.

Compulsando os autos, observo que o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar à autoridade fiscal os comprovantes das despesas médicas que deduzira em sua declaração de ajuste anual do ano calendário de 2000, período em discussão nesta instância administrativa.

Em geral, nesses casos, os contribuintes apresentam recibos firmados pelos profissionais de saúde que, em não contendo todos os requisitos exigidos pela legislação, são considerados inidôneos para fins fiscais. Ato contínuo, desqualificados os recibos, na hipótese de não serem apresentados outros meios de prova da efetiva realização e pagamento do serviço, é lavrado o auto de infração, apenado conforme o caso, com multa de 75% ou 150%.

No caso vertente, o interessado não traz nenhuma prova documental a seu favor. Não há nenhum recibo a ser analisado ou outro documento que pudesse amparar sua defesa.

Somada a esta situação por si só complexa, constam ainda dos autos, termos de declaração assinados pelos profissionais indicados na declaração de ajuste anual do contribuinte, onde afirmam diante do Ministério Público e da autoridade fiscal, que não prestaram quaisquer serviços ao interessado.

Diante das provas trazidas pela autoridade fiscal e não afastadas pelo contribuinte mediante a oposição de qualquer documento, é de se manter o lançamento, bem como, a qualificação da multa.

Por fim, quanto a decadência suscitada pelo contribuinte, em razão da manutenção da multa de 150%, incidem as regras do artigo 173, I do CTN, restando afastadas as regras do artigo 150, parágrafo 4º. Do CTN, bem como, a possibilidade de qualquer reforma da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância que ora se ratifica, “verbis”:

*“Tendo sido efetuada a entrega da Declaração de Ajuste Anual, relativamente ao ano-calendário de 2000, em 09/04/2001 (fls. 17/20), o termo inicial para contagem do prazo quinquenal é 1º de janeiro de 2002, já que o fisco somente poderia efetuar o lançamento após a data da entrega da DAA que contém informações pertinentes à ocorrência do fato gerador. Assim sendo, não há que se falar em decadência do lançamento cuja ciência se deu em 20/11/2006 (fl. 46).”*

*Ressalte-se que, no caso em exame, não há sequer a necessidade de se analisar o propalado § 4º do art. 150 do CTN, em virtude da ressalva ali contida, pelo qual a contagem do prazo quinquenal previsto nos casos de lançamento por homologação deixaria de ser aplicada, quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, como é o caso analisado, onde o autuado pleiteou deduções inexistentes."*

Nestas condições NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se integralmente o lançamento relativo ao ano calendário em discussão (de 2.000), à multa qualificada, bem como, à aplicação da taxa SELIC ao crédito tributário decorrente, posto que se trata de determinação legal inafastável pelo presente apelo.

Sala das Sessões-DF, 06 de março de 2008.

  
SILVANA MANCINI KARAM