



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

**Processo nº** 11634.001326/2007-07  
**Recurso nº** 166.492 Voluntário  
**Acórdão nº** 2802-00.202 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 01 de fevereiro de 2010  
**Matéria** IRPF- Ex(s): 2003  
**Recorrente** WARLEY GERALDO TROMBINI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

IRPF. DECADÊNCIA. GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito a lançamento por homologação, portanto, com prazo decadencial de cinco anos contado do fato gerador, conforme prevê o § 4º do art. 150 do CTN. No caso de glosa de despesas médicas e odontológico, considera-se que o fato gerador (do imposto suplementar) ocorreu em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS. COMPROVAÇÃO POR RECIBOS ACOMPANHADOS DE DECLARAÇÃO DO PROFISSIONAL PRESTADOR.

Restabelece-se a dedução de despesas odontológicas lastreadas em recibos firmados por profissional que, por meio de declaração apartada, comprova haver prestado os serviços e recebido as importâncias correspondentes em pagamento.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS. EXISTÊNCIA DE DECLARAÇÃO DO PROFISSIONAL NEGANDO A PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS.

Mantém-se a glosa de despesas odontológicas lastreadas em recibo supostamente emitido por profissional que, em declaração prestada à Secretaria da Receita Federal, nega haver prestado os serviços, cabendo, *in casu*, a aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. DOLO

Considera-se dolosa, a ensejar aplicação da multa de ofício qualificada, a dedução de despesas médicas e odontológicas em relação às quais,

efetivamente, não houve a efetiva prestação dos serviços, circunstância comprovada por declaração prestada pelo suposto emitente dos documentos.

SELIC.

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. Súmula 1º CC nº 4.

Recurso conhecido.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento parcial, nos termos do voto do Relator.

Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente em exercício

Sidney Ferro Barros - Relator

EDITADO EM: 22 OUT 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Sérgio Galvão Ferreira Garcia (Suplente convocado), Sidney Ferro Barros, Carlos Nogueira Nicácio e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente em exercício). Ausentes, justificadamente, as Conselheiras Ana Paula Locoselli Erichsen e Valéria Pestana Marques (Presidente).

## Relatório

Com a finalidade de descrever os fatos sob foco neste processo, até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 67 a 81 da instância a quo, *in verbis*:

“Por meio do Auto de Infração de fls. 20/23, exige-se do contribuinte R\$ 3.621,85 de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF e R\$ 3.582,63 de multa de ofício de 75% e 150%, além dos acréscimos legais

O lançamento, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fl. 21, além do detalhamento constante do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, de fls. 15/19, refere-se à apuração de dedução indevida de despesas médicas, no ano-calendário 2002, nos valores de R\$ 8.790,36 e R\$ 4.200,00, sendo que em relação a esse segundo valor foi aplicada a multa qualificada de 150%, sob a consideração de que o contribuinte pretendeu reduzir o montante do imposto de forma artificial e indevida.

Cientificado do lançamento, por via postal, em 19/12/2007 (fl. 28), o contribuinte, por intermédio de procurador constituído (fl. 64), apresentou, em 10/01/2008, a tempestiva impugnação de fls. 29/53, acompanhada dos documentos de fls. 54/64, sintetizada a seguir.

Em descrição aos fatos, questiona a assertiva de que deixou de atender à intimação fiscal, dizendo que solicitou a prorrogação do prazo e que ainda se encontrava preparando os comprovantes quando recebeu a autuação pela via postal. Descreve a documentação que ora apresenta, acrescentando que, por não ter localizado os comprovantes de pagamentos a Cecília M. Loureiro Shimidt, efetuou o recolhimento correspondente, em 09/01/2008.

Preliminarmente, alega que, tendo tomado ciência do lançamento em 19/12/2007, encontra-se tomado pela decadência o período lançado compreendido entre 01/01/2002 e 18/12/2002, tendo em vista o disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Cita doutrina e jurisprudência administrativa acerca da matéria.

Quanto à dedução relativa à profissional Denise Vencel, defende a comprovação do pagamento, em moeda corrente, por meio de recibo, com reconhecimento de firma, aduzindo que não cabe ao fisco fazer adivinhações, mas provar o fato, destacando que o documento apresentado preenche os requisitos legais, nos termos do art. 80, § 1º, III, do RIR/1999. Alega que não há previsão legal para exigência adicional de comprovação de pagamento, o que qualifica como arbitrário, acrescentando que **a negativa dos serviços pela profissional não prova a inidoneidade do recibo apresentado**. Defende que deve o fisco, em vez de puni-lo, verificar se a profissional ofereceu os valores à tributação, aplicando as sanções correspondentes. Quanto à comprovação por meio de recibos, alega jurisprudência administrativa e as instruções constantes do “Perguntas e Respostas”.

Em relação à glosa de despesas médicas, alega ofensa aos princípios da legalidade e da eficiência da Administração, reprisando o argumento de que não há disposição legal, que obrigue à comprovação do pagamento, estando os recibos ora apresentados de acordo com o art. 80 do RIR/1999, cabendo ao fisco o ônus de

provar a falsidade, nos termos do art. 389, I, do CPC. Ilustra a questão com citações de jurisprudência e argúi que o fundamento legal usado pela fiscalização, o art. 73, § 1º, do RIR/1999, está carregado de subjetividade e discricionariedade que o Direito Tributário repudia; interpreta que referido dispositivo não permite a emissão de juízo de valor sobre documentos cuja força probante é reconhecida por lei. Na seqüência, discorre sobre os princípios da legalidade e da eficiência da Administração Pública.

De outra parte, contesta a aplicação da taxa Selic a título de juros de mora, porquanto de natureza remuneratória, defendendo a limitação ao percentual de 1% ao mês, previsto no art. 161, § 1º, do CTN. A favor de sua tese, transcreve jurisprudência.

Em relação à multa de 75%, argumenta ser cabível apenas em caso de minuciosa comprovação de prejuízo à Fazenda Pública decorrente de ato doloso, refutando tal ocorrência no caso presente, que diz se tratar de presunção de dolo pela fiscalização. Acrescenta que a multa viola os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da não-utilização de tributo com efeito de confisco e da legalidade tributária, sobre os quais discorre.

Quanto à multa de 150%, aplicada relativamente à glosa de despesas pagas a Denise Vencel, sustenta que há presunção de fraude e dolo sem a devida comprovação, ponderando que a declaração da profissional, de que não prestou serviços e nem recebeu honorários, não é prova de que o fato não aconteceu e denota a tentativa daquela de fugir de suas responsabilidades fiscais. Destaca a existência dos comprovantes emitidos pela profissional, com firma reconhecida, questionando a caracterização do real "sonegador".

Referindo-se à representação fiscal para fins penais, contesta a tipificação, no auto de infração, de delitos contra a Ordem Tributária que a justificassem, pretendendo que, por ora, enquanto não esgotada a instância administrativa, seja reconsiderada.

Pelo exposto, requer o reconhecimento da decadência da constituição do crédito tributário do período de janeiro de 2002 a 18/12/2002; que sejam restabelecidas as deduções efetuadas no ano-calendário 2002; e, supletivamente, a exclusão da taxa Selic e das multas de 75% e 150%.

Há Representação Fiscal para Fins Penais apensada ao presente, objeto do Processo Administrativo nº 11634.001328/2007-98 "

A decisão recorrida (fls. 67/81) declarou o lançamento procedente em parte. Rechaçou a decadência, afirmando que esta somente se materializaria em 31/12/2008. E, no mérito, concluiu que o contribuinte comprovou a despesa de R\$ 870,36, descontada em folha. Por isso, restabeleceu a dedução.

Assim, restaram em questão as despesas relativas às profissionais Denise Vencel (R\$ 4.200,00) e Andressa Balarini (R\$ 4.500,00), as quais não aceitou, por falta de comprovação do efetivo pagamento e da prestação dos serviços, *"exigência que é prerrogativa legal da autoridade fiscal de lançamento"*, conforme dito pelo ilustre Relator do julgado recorrido, que também confirmou os juros SELIC e a multa de ofício.

Às fls. 85/113 se vê o recurso voluntário, por meio do qual o interessado traz, em síntese, as seguintes alegações.

- a) que está juntando declaração fornecida pela profissional Andressa Balarini (fl. 113), a qual teria inclusive lhe informado que a Receita Federal lançou, contra ela, imposto suplementar proveniente dos honorários recebidos do Recorrente.
- b) Que decaiu o direito da Fazenda de lançar *in casu*, reprisando argumentos da inicial;
- c) Que o comprovante com firma reconhecida da profissional Denise Vencel (fl. 55) dá base para a dedução;
- d) Que está a “ratificar” o recibo da profissional Andressa Balarini com a mencionada declaração de fl. 113;
- e) Que é incontestável seu direito aos juros de 1% ao mês, em vez da SELIC;
- f) Que a multa de 75% tem caráter confiscatório e que a de 150% é descabida porque ausentes fraude ou dolo.

É o relatório. 

## Voto

Conselheiro Sidney Ferro Barros, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Não acolho a alegação de decadência, não exatamente pela mesma tese expendida na decisão de primeira instância, mas, por outra leitura para o tema.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito a lançamento por homologação, portanto, com prazo decadencial de cinco anos contado do fato gerador, conforme prevê o § 4º do art. 150 do CTN. No caso de glosa de despesas médicas e odontológicas, considero o fato gerador (do imposto suplementar) ocorrido em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

No processo em pauta, vemos glosas de recibos odontológicos deduzidos como despesas no ano-calendário de 2002 (fato gerador: 31.12.2002). Tendo sido o respectivo lançamento cientificado ao contribuinte em 19/12/2007 (AR de fl. 28), não se verificou a decadência, a qual somente se materializaria em 31/12/2007.

Quanto ao mérito, há duas glosas de despesas odontológicas a serem consideradas para sobre elas decidir:

- a) Dra. Denise Vencel (R\$ 4.200,00) – fl. 55;
- b) Dra. Andressa Balarini (R\$ 4.500,00) – fl. 57

Considero decisivo para a manutenção da glosa do recibo emitido pela primeira profissional, **Dra. Denise Vencel**, a existência do documento de fl. 11 em que ela declara, à Receita Federal, sob firma reconhecida em cartório, que não prestou serviços ao Recorrente.

O fato de também o recibo de fl. 55 ter firma reconhecida não me parece contrapor-se à conclusão supra: não se discute aqui se o recibo utilizado pelo contribuinte é materialmente falso e sim se houve a efetiva prestação dos serviços, única forma de validar a dedução.

Ora, por uma questão de coerência, se quando o Fisco põe em dúvida determinado recibo e o desconsidera restabeleço a glosa ante declaração do profissional de que efetivamente prestou os serviços, se este nega tê-lo feito, tenho que manter a glosa. Assim concluo, neste caso, mantendo inclusive a aplicação da penalidade qualificada.

É notório que a multa de ofício, prevista na legislação de regência, é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício. Sua aplicação decorre de lei em vigor e deve ser observada pela Autoridade Fiscal no lançamento de ofício.

Por seu turno, é cabível a multa qualificada se evidenciado o intuito de fraude, com a conseqüente e indevida redução do montante do tributo.

A constatação de dolo – *in casu* caracterizada pela utilização de recibo ideologicamente falso – impõe a manutenção da penalidade qualificada.

Acrescento que a multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo. Inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

Diferente, contudo, é minha conclusão quanto ao recibo da **Dra. Andressa Balarini** (fl. 57), com prestação de serviços confirmada por sua declaração de fl. 113 (firma reconhecida em cartório).

Em inúmeros outros casos já revelei meu desconforto em manter a glosa de pagamentos feitos a profissionais que declaram haver prestado os serviços ao interessado, pelo simples fato de inexistir documentos bancários. Insisto que o art. 8º da Lei nº 9.250/1995 dispõe (§ 2º, III) que a dedução:

*“limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento”.*

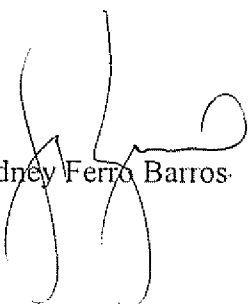
Não me parece lícito, em nome da tal “formação de convicção do julgador”, exigir a prova bancária que a lei não exige. Se a legislação contém falhas – e acho, mesmo que as tem – que dão margem até mesmo a abusos de forma lastreados em documentação de aparência formal lícita, que se modifique a legislação. Não se puna o contribuinte por lacunas nesta; não se tribute a dúvida.

Assim, afasto a glosa.

Quanto ao reclamo acerca dos juros: 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, conforme entendimento cediço que originou a Súmula 1º CC nº 4.

Assim, dou provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução lastreada no recibo da profissional **Dra. Andressa Balarini**, no valor de R\$ 4.500,00.

É o meu voto.

  
Sidney Ferro Barros