



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13851.000655/2003-60  
Recurso nº. : 139.281  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998  
Recorrente : WILSON VIRGÍLIO POZZI  
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO - SP II  
Sessão de : 16 DE JUNHO DE 2004  
Acórdão nº. : 106-14.028

**IRPF - DECADÊNCIA** - O imposto de renda pessoa física, cujo fato gerador se dá em 31 de dezembro, é tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, de modo que, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, o fisco dispõe do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exigir créditos tributários que julgue devidos.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA** - Não pode prosperar a qualificação da multa de ofício quando não restar devidamente comprovado pela autoridade lançadora o evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WILSON VIRGÍLIO POZZI.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

GONÇALO BONET ALLAGE  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13851.000655/2003-60  
Acórdão nº : 106-14.028  
  
Recurso nº : 139.281  
Recorrente : WILSON VIRGÍLIO POZZI

**RELATÓRIO**

Em face de Wilson Virgílio Pozzi foi lavrado o auto de infração de fls. 71-96, tendo como objeto o imposto de renda pessoa física, exercício 1998, no valor total de R\$ 14.516,63.

O lançamento decorre da glosa de despesas escrituradas no livro-caixa (R\$ 1.062,00) e de outras deduções, com odontólogo (R\$ 3.980,00) e com fisioterapeuta (R\$ 12.000,00), lançadas pelo contribuinte na declaração de rendimentos do ano-calendário 1997, entregue tempestivamente em 30/04/1998 – cópia da declaração às fls. 59-64.

Além do tributo e dos juros de mora, exige-se multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, em razão da suposta utilização indevida de despesas no livro-caixa e multa qualificada de 150%, disposta no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com relação à glosa de despesas com dentista e com fisioterapeuta, pois, segundo a fiscalização, restou caracterizado o evidente intuito de fraude do contribuinte.

A autoridade lançadora concluiu pela necessidade de agravamento da penalidade, no que se refere às deduções médicas lançadas, não obstante a apresentação, por parte do sujeito passivo, de recibos e declarações fornecidos pelos profissionais envolvidos, fls. 13-22.

Os motivos que levaram a esse entendimento constam no relatório fiscal de fls. 73-92 e podem ser assim sintetizados:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13851.000655/2003-60  
Acórdão nº : 106-14.028

- a prestação dos serviços não restou caracterizada;
- as despesas declaradas nos anos-calendário compreendidos entre 1997 e 2000, relativamente ao dentista Osmar Genovez Júnior e ao fisioterapeuta Ivan Meirelles de Castro, representam R\$ 44.650,00, dos quais R\$ 20.610,00 teriam sido gastos com o odontólogo e R\$ 24.040,00 com o fisioterapeuta;
- o contribuinte possuía plano de saúde da Unimed e plano odontológico da Uniodonto;
- os planos de saúde, a rigor, oferecem serviços de fisioterapia;
- o dentista Osmar Genovez Júnior era associado à Uniodonto;
- o autuado alegou que os pagamentos foram efetuados em dinheiro, mas não comprovou a efetividade dos dispêndios;
- as declarações e os recibos trazidos aos autos não descrevem os serviços prestados, nem tampouco a forma como teriam sido pagos;
- a comprovação dos pagamentos poderia ter sido feita, haja vista que o autuado recebeu 91,66% de seus rendimentos tributáveis de pessoas jurídicas, os quais, necessariamente, passam por conta bancária;
- não foram apresentados Laudos ou odontogramas por parte dos profissionais envolvidos.

O sujeito passivo tomou ciência da exigência fiscal em 14/04/2003, conforme AR de fls. 100.

Impugnado o lançamento às fls. 102-123, a 7ª Turma da DRJ/SPOII proferiu o acórdão nº 04.067, fls. 152-169, que possui a seguinte ementa:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
Ano-calendário: 1997*

*Ementa: PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO. É prerrogativa da autoridade julgadora de 1ª instância determinar, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, as diligências que entender necessárias, podendo indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13851.000655/2003-60  
Acórdão nº : 106-14.028

*PRELIMINAR DECADÊNCIA. NATUREZA DO LANÇAMENTO.* Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por declaração, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a contida no artigo 173, I do Código Tributário Nacional. Ocorrendo antes a apresentação da declaração de ajuste anual, antecipa-se para essa data o termo inicial do prazo quinquenal.

*PRELIMINAR NULIDADE.* Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

*GLOSA DA DEDUÇÃO COM LIVRO CAIXA.* No caso de rendimentos do trabalho não assalariado, somente poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido apurado na declaração de ajuste anual, as despesas previstas na legislação vigente, escrituradas em livro caixa e comprovadamente efetuadas.

*GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.* Considera-se a dedução referente a despesas médicas, quando inequivocamente comprovada pela documentação apresentada pelo contribuinte.

*MULTA AGRAVADA.* A dedução de valores correspondentes a serviços não pagos e não realizados constitui evidente intuito de fraude.  
*Lançamento Procedente em Parte.*"

A relatora do acórdão recorrido considerou parcialmente procedente o lançamento, para restabelecer, apenas, despesas glosadas do livro-caixa, no valor de R\$ 309,00.

Contra tal decisão, o sujeito passivo, por intermédio de advogado devidamente constituído, apresenta recurso voluntário às fls. 173-188, em que argüi, preliminarmente, a decadência do direito do fisco de constituir crédito tributário referente ao ano-calendário 1997, pois o término do procedimento fiscalizatório se deu em 08 de abril de 2003.

Ainda a título de preliminar, requer a nulidade do julgamento de primeira instância, em razão do indeferimento do pedido de realização de prova pericial, que seria fundamental para o deslinde da questão, bem como da sucinta



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13851.000655/2003-60  
Acórdão nº : 106-14.028

fundamentação utilizada para classificar como inidôneos os recibos médicos apresentados.

Quanto ao mérito, afirma que a autoridade lançadora presumiu o uso indevido de recibos médicos, invocando a aplicação do artigo 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844/43 e do artigo 73 do RIR/99.

Sustenta que as presunções relativas à base de cálculo do imposto, bem como às suas deduções, estão reservadas à lei, nos termos do artigo 97, incisos II e IV, do CTN, não podendo prosperar o lançamento.

Entende que só a ausência de documentação justificaria a comprovação dos pagamentos pela indicação do cheque nominativo e/ou através de extratos de contas correntes.

Traz à colação o acórdão nº 3.547, proferido pela 5ª Turma da DRJ em São Paulo, em cujo julgamento restaram restabelecidas despesas com os profissionais Osmar Genovez Júnior e Ivan Meirelles de Castro, que também haviam sido glosadas pela fiscalização.

Defende que as despesas não são exageradas, quando comparadas aos rendimentos declarados pelo sujeito passivo.

Pede o restabelecimento das deduções do livro-caixa, argumentando que são despesas de custeio necessárias e inerentes à atividade do contribuinte.

Por fim, insurge-se quanto à majoração da penalidade, sustentando a idoneidade dos recibos e declarações médicas e apregoando a necessidade de interpretar a legislação tributária de maneira mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida, nos termos do artigo 112, incisos I e II, do CTN.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13851.000655/2003-60  
Acórdão nº : 106-14.028

Menciona acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes, os quais dariam sustentação às alegações da defesa.

Tendo sido arrolado bem pelo recorrente, a Unidade Preparadora propôs o encaminhamento do feito para julgamento neste Egrégio Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13851.000655/2003-60  
Acórdão nº : 106-14.028

**V O T O**

**Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator**

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto, pois é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade.

A primeira preliminar levantada pelo sujeito passivo está relacionada à decadência.

Para análise dessa preliminar, fundamental destacar os seguintes dados do processo:

- a exigência em litígio refere-se ao ano-calendário 1997;
- o contribuinte entregou tempestivamente a declaração de ajuste anual daquele ano;
- a ciência da lavratura do auto de infração foi dada em 14/04/2003;
- restaram glosadas deduções do livro-caixa, aplicando-se multa de 75%; e,
- com relação à glosa de despesas médicas, a penalidade é qualificada em razão do suposto intuito de fraude.

O entendimento majoritário no âmbito do Conselho de Contribuintes é no sentido de que o prazo decadencial aplicável ao imposto de renda pessoa física está previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, ou seja, o prazo é de 5 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador do tributo, que se dá em 31 de dezembro.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13851.000655/2003-60  
Acórdão nº : 106-14.028

Assim, exigências relativas ao ano-calendário 1997 somente poderiam ser constituídas até 31 de dezembro de 2002.

Seguindo essa linha de raciocínio, todo o crédito tributário em discussão estaria decaído.

No entanto, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, o posicionamento dominante no Conselho de Contribuintes conclui que o prazo decadencial tem regra disposta no artigo 173, inciso I, do CTN.

Nessas hipóteses, o prazo de 5 (cinco) anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, ao caso em tela, autoriza a constituição de débitos tributários relativos ao ano-calendário 1997 até o dia 01/01/2004 e a exigência relativa à glosa de despesas médicas não estaria decaída.

A decadência teria ocorrido, apenas, no que se refere às deduções do livro-caixa.

Portanto, para a análise da preliminar de decadência, essencial apreciar, de início, o alegado intuito de fraude que deu causa ao agravamento da penalidade, relativamente à glosa de deduções com odontólogo e com fisioterapeuta.

Pois bem, para justificar as despesas de R\$ 3.980,00 com o dentista Osmar Genovez Júnior, o sujeito passivo entregou à fiscalização os recibos de fls. 13-14, nos valores de R\$ 1.000,00, R\$ 1.000,00, R\$ 1.000,00 e R\$ 980,00, datados de 12/08/97, 17/09/97, 13/10/97 e 12/11/97, respectivamente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13851.000655/2003-60  
Acórdão nº : 106-14.028

Em tais documentos, devidamente assinados, consta o nome, o CRO e o CPF do dentista, o nome do recorrente, o impresso "referente a tratamento dentário", o valor recebido, entre outros dados.

O autuado buscou, ainda, uma declaração do Sr. Osmar Genovez Júnior, na qual o profissional afirma que prestou serviços odontológicos ao paciente Wilson Virgílio Pozzi, CPF nº 005.477.388-11, tendo recebido no ano-calendário 1997, o valor de R\$ 3.980,00, que os recibos apresentados são verdadeiros e de sua emissão, além de informar que ofereceu referidos rendimentos à tributação (fls. 21).

A comprovação das deduções com o fisioterapeuta Ivan Meirelles de Castro, lançadas na declaração de ajuste anual do exercício 1998, foi feita por intermédio dos recibos de fls. 15-20, no valor de R\$ 1.000,00 cada, com emissão mensal.

Na há o que se questionar quanto à forma desses recibos, pois identificam o pagador, Sr. Wilson Virgílio Pozzi, a quantia paga a título de fisioterapia no mês, o nome, o CPF, o RG e o CREFITO do emitente, com sua respectiva assinatura.

Além disso, às fls. 22, consta declaração do fisioterapeuta em questão, Sr. Ivan Meirelles de Castro, na qual afirma que o paciente Wilson Virgilio Pozzi esteve em tratamento fisioterápico nos anos de 1997-1999, identifica o período dos tratamentos, a doença, o CID e o tratamento realizado, além de atestar que os honorários recebidos conferem com os comprovantes em posse do paciente.

Entendo que a prova documental produzida pelo recorrente, especialmente aquela contida às fls. 13-22, configura, no mínimo, indício apto a descharacterizar o evidente intuito de fraude imputado ao sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13851.000655/2003-60  
Acórdão nº : 106-14.028

Fazendo o cotejo entre a argumentação utilizada pela fiscalização e a documentação de fls. 13-22, concluo pela impossibilidade de aplicação da penalidade qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Sem adentrar no mérito das exigências fiscais, verifico que a autoridade lançadora deveria ter exigido a multa por lançamento de ofício, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, tanto para a glosa de deduções escrituradas no livro-caixa, como o fez, quanto no que se refere à glosa de despesas médicas.

O próprio Código Tributário Nacional, em seu artigo 112, determina que:

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I – à capitulação legal do fato;*

*II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."*

No caso em análise, a interpretação mais favorável ao sujeito passivo implicava na imposição da penalidade decorrente de lançamento de ofício e não a exigência de multa qualificada.

Afastado o evidente intuito de fraude e, conseqüentemente, a penalidade qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, passa-se, efetivamente, à apreciação da preliminar de decadência.

Não tenho dúvidas em afirmar que o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13851.000655/2003-60  
Acórdão nº : 106-14.028

Sim, pois embora os contribuintes estejam compelidos à entrega da declaração de ajuste anual dos rendimentos auferidos, cabe ao sujeito passivo apurar a base de cálculo do imposto e recolher o 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 ocorrer 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.*

(...)

*§ 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 se dá em 31 de dezembro, levando-se em conta que os valores lançados a título de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13851.000655/2003-60  
Acórdão nº : 106-14.028

imposto de renda pessoa física no caso ora analisado referem-se ao ano-calendário 1997, diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 14/04/2003 (fls. 100) e uma vez afastada a imputação de evidente intuito de fraude, concluo que a decadência impede a exigência do crédito tributário em questão.

O entendimento aqui adotado é amplamente majoritário no Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, conforme denota a ementa do acórdão nº 106-13300, desta Sexta Câmara, relatado pelo Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, da seguinte maneira:

*IRPF – 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. Não tendo havido a homologação expressa, o crédito tributário tornou-se definitivamente extinto após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).*

*Recurso provido.*

Torna-se despiciendo, pois, apreciar os demais argumentos contidos no recurso voluntário.

Diante do exposto e considerando a descaracterização do evidente intuito de fraude, acolho a preliminar de decadência e dou provimento ao recurso para declarar a extinção do crédito tributário exigido neste processo.

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2004.

GONÇALO BONET ALLAGE

