



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

Processo nº 13851.001750/2005-42
Recurso nº 160.965 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.409 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente ANTENOR CELLONI
Recorrida 6ª TURMA DA DRJ-SÃO PAULO II (SP)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA – INOCORRÊNCIA – Não havendo a juntada de qualquer documento que justifique a necessidade de uma diligência na decisão da instância de piso, correto o indeferimento dessa pretensão.

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL - FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL - PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN - OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO – PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 173, I, 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, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.

DESPESAS MÉDICAS – NEGATIVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO E DEDUÇÃO DE RECIBO EMITIDO POR PROFISSIONAL METALÚRGICO – RECIBOS EMITIDOS EM DIA DE DOMINGO – INCOMPATIBILIDADE ENTRE O MONTANTE DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS E O MONTANTE DAS DESPESAS MÉDICAS - INTIMAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO- NÃO COMPROVAÇÃO - MANUTENÇÃO DA GLOSA - A fiscalização pode e deve intimar o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento e prestação do serviço de despesas médicas vultosas, notadamente quando há dedução de despesas de profissional da área não

médica, de profissional que nega a prestação do serviço, de profissional que emite recibos em dia de domingo, bem como quando o montante das despesas médicas representa parcela expressiva dos rendimentos tributáveis. Não comprovado o efetivo pagamento, deve-se glosar a despesa respectiva.

DESPESAS COM DEPENDENTES – LIMITES NO ART. 35 DA LEI Nº 9.250/95 – Somente podem ser considerados dependentes as pessoas naturais listadas no art. 35 da Lei nº 9.250/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR parcial provimento ao recurso, para reconhecer que a decadência extinguiu o crédito tributário do ano-calendário 1999 que foi apenado com multa de ofício de 112,50% e restabelecer as seguintes despesas:

- Ano-calendário 1999 - R\$ 577,92 (despesas médicas)
- Ano-calendário 2000- R\$ 1.080,00 (dependentes) e R\$ 1.107,46 (despesas médicas)
- Ano-calendário 2001 - R\$ 1.080,00 (dependentes) e R\$ 2.925,88 (despesas médicas)
- Ano-calendário 2002 - R\$ 1.272,00 (dependentes) e R\$ 1.521,17 (despesas médicas)

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 01/02/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho, Sandro Machado dos Reis, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face do contribuinte Antenor Celloni, CPF/MF nº 023.652.028-88, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 05/12/2005, Auto de Infração (fls. 68 a 84), com ciência postal, sem registro de data de recebimento no AR-Aviso de Recebimento (data da postagem em 07/12/2005 - fls. 120). Aqui, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento da obrigação:

IMPOSTO	R\$ 30.486,74
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 64.622,76

Duas infrações foram imputadas ao contribuinte, a saber:

1. dedução indevida de dependentes, nos anos-calendário 1999 a 2002, conduta apenada com multa de ofício de 112,50%;
2. dedução indevida de despesas médicas, nos anos-calendário 1999 a 2002, conduta apenada com multa de ofício 225%.

Conforme Termo de Início da Ação Fiscal e de reintimação (fls. 04, 05, 18 e 19), em relação aos anos-calendário 1999 a 2002, a autoridade autuante requisitou que o contribuinte apresentasse todos os comprovantes de dedução de dependentes, de despesas médicas e que comprovasse o efetivo pagamento aos seguintes profissionais:

Ano	Profissional	Valor
1999	Célio Soares Junior	R\$ 23.100,00
2000	Célio Soares Junior	R\$ 20.030,00
2001	Aginaldo de Souza	R\$ 10.000,00
2002	Maria Auxiliadora Barbieri	R\$ 15.000,00
2002	Rodrigo Malaman Belasalma	R\$ 10.000,00
2002	Daniela Alexandrinho	R\$ 4.390,00
2002	Neder Moustafa Yaktini	R\$ 9.200,00
	TOTAL	R\$ 91.720,00

Objetivando confirmar a prestação dos serviços acima, a autoridade autuante procedeu a diligências nos domicílios de beneficiários de tais pagamentos, resumidas a seguir:

- em relação ao Sr. Aginaldo de Souza, verificou que este habitava residência simples, de alvenaria, sem reboco, não logrando, na oportunidade, contactar o Sr. Aginaldo. Porém a sua esposa, presente no domicílio, afirmou que o Sr. Aginaldo era funcionário de uma metalúrgica e que havia estudado apenas parte do ensino fundamental (fls. 07). Posteriormente, o Sr. Aginaldo prestou Termo de Declaração (fls. 09), asseverando que não conhecia o Sr. Antenor Celloni, não sabia como este tinha utilizado seu nome junto à Receita Federal e, por fim, que não tinha curso superior, tendo estudado apenas até a sétima série do ensino fundamental;
- a Sra. Maria Auxiliadora Barbieri declarou que não prestou qualquer serviço de psicologia ao contribuinte ou a seus dependentes no ano-calendário 2002 (fls. 12);
- o Sr. Célio Soares Junior declarou que não prestou qualquer serviço ao contribuinte ou a seus dependentes nos anos-calendário 1999 e 2000.

O contribuinte pugnou pelo seu direito de ter acesso aos documentos que informavam a fase oficiosa do procedimento fiscal aqui guerreado. Não obtendo sucesso em seu desiderato, argüindo cerceamento do direito de defesa, requereu a isenção da entrega de quaisquer documentos exigidos nas intimações (fls. 21 a 27).

Dando seqüência ao procedimento fiscal, a autoridade autuante reintimou o contribuinte a comprovar as despesas de instrução e médicas, nestas agregando novos beneficiários, nos anos-calendário 1999 a 2002. Ademais, enviou cópia dos termos de declaração prestados pelos Srs. Célio Soares Junior, Agnaldo de Souza e Maria Auxiliadora Barbieri, determinado que o contribuinte apresentasse alegações e documentos em face dos termos em debate (fls. 31 a 38).

O contribuinte continuou argüindo que teve seu direito de defesa violado, o que impediria a entrega de documentos que se encontravam em seu poder, pois os termos de declaração teriam sido prestados antes de sua ciência do termo de início da ação fiscal e produzidos com desrespeito ao contraditório, bem como invocou a prescrição (sic) quinquenária e ratificou as informações prestadas em suas declarações de ajuste anual (fls. 39 a 46). Não juntou qualquer documentação para contraditar o teor dos termos juntados à intimação, bem como não juntou qualquer prova que socorresse o seu direito.

Assim, a autoridade encerrou o procedimento fiscal em relação aos anos-calendário em debate, glosando despesas com dependentes e médicas nos montantes de R\$ 12.456,00 e R\$ 100.820,59, respectivamente (fls. 75). Ademais, agravou a multa de ofício em 50% para ambas as infrações, em decorrência de o contribuinte não ter atendido as intimações da fiscalização e ter asseverado que detinha parte dos documentos requisitados (fls. 76). Por fim, exasperou em dobro a multa de ofício no tocante à infração das despesas médicas, pois o contribuinte inserira despesas que não correspondiam a serviços prestados, declarara despesas médicas com pretensão profissional que somente tinha o ensino fundamental e abatera quase 40% de seus rendimentos brutos a tal título nos anos em debate (fls. 76).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 6ª Turma de Julgamento da DRJ-São Paulo II (SP), por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, em decisão de fls. 125 a 138. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 14.729, de 24 de março de 2006.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 19/07/2006 (fls. 145). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 14/08/2006 (fls. 148).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

I. é nulo o Acórdão recorrido, que cerceou seu direito de defesa, não convertendo o processo em diligência para oitiva de testemunhas, as quais poderiam afastar a exação lançada, como ocorreu com a declaração prestada pela Sra. Maria Auxiliadora Barbieri, que se retratou do primevo termo prestado, confirmando a prestação do serviço;

II. o crédito tributário foi atingido pela decadência;

III. não pode ser responsabilizado por eventuais incorreções na feitura de suas declarações de ajuste anual, já que contratou profissional contábil para o mister. Ademais, nesta oportunidade o contribuinte carrega aos autos toda a

documentação comprobatória das despesas dedutíveis dos anos-calendário 1999 a 2002.

IV. Para comprovar o seu direito, o recorrente junta a seguinte documentação:

1. declaração firmada pela Sra. Maria Auxiliadora Barbieri, retificando teor de termo juntado aos autos, no qual outrora se negara a prestação de serviço ao recorrente (fls. 209 a 212). Ainda, acostou cópia dos recibos de prestação de serviços psicológicos prestados por essa profissional (fls. 288 a 299);
2. certidão de casamento que lavrou o assento do matrimônio entre o recorrente e a Sra. Amanda Moretti Jurado Celloni (fls. 214);
3. escritura de declaração pública entre o recorrente e a Sra. Maria Sonia Cardoso, na qual consta o registro de que os declarantes convivem maritalmente (fls. 216);
4. recibos de prestação de serviço dentário emitidos pelo Sr. Célio Soares Junior (fls. 217 a 241);
5. demonstrativo de pagamento de salário, com o fito de comprovar as despesas médicas com a Unimed (fls. 242 a 286);
6. nota fiscal de serviço emitida pelo Instituto de Olhos Reynaldo Rezende em favor do recorrente (fls. 287);
7. recibos de prestação de serviço emitidos pelo Sr. Rodrigo Malaman Belasalma (fls. 300 a 311), pelo Sr. Neder Yaktine (fls. 312 a 323), pela Sra. Daniela Alexandrino (fls. 324 a 333) e pela Sra. Karina Volpiano de Arruda (fls. 334 a 339).

Em sessão plenária de 16/12/2008, a então Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pela Resolução nº 106-01.462, converteu o julgamento em diligência para que a autoridade autuante apreciasse toda a prova nova trazida no recurso voluntário (fls. 209 a 339), efetuando as diligências pertinentes e produzindo relatório circunstanciado de suas conclusões, com registro da manutenção ou da alteração do crédito tributário lançado, sendo, o relatório, notificado ao recorrente, abrindo-lhe um prazo de 30 dias para apresentação de sua manifestação.

A autoridade que presidiu a diligência apreciou a prova, produzindo os termos e intimações às fls. 398-446, e exarou suas conclusões, as quais foram contraditadas pelo fiscalizado, na forma que segue:

DEPENDENTES INFORMADOS NA DIRPF	CONCLUSÃO DA AUTORIDADE FISCAL	RAZÕES APRESENTADAS
------------------------------------	-----------------------------------	------------------------

		PELO FISCALIZADO
Amanda Moretti Jurado Celloni (ex-esposa do fiscalizado) – Glosas nos anos-calendário 1999 e 2000	Considerando o deferimento da separação consensual do casal em 16/12/1999, o fiscalizado somente faz jus à dedução dessa despesa no ano-calendário 1999	O fiscalizado desconhecia as rígidas regras para dedutibilidade de dependentes no IRPF, sendo que pagava as despesas de plano de saúde dos dependentes, razão que o levou a considerá-las como dependentes. Ademais, sua declaração de imposto de renda era confeccionada por ex-alunos, pretensamente versados em contabilidade, aqui a raiz dos equívocos. No caso específico da ex-esposa ao lado, considerando que a decisão judicial que deferiu a separação consensual somente transitou em julgado em 15/02/2000, faz jus a dedutibilidade desse dependente no ano-calendário 2000
Guerino Celloni (pai do fiscalizado) – Glosas nos anos-calendário 2000 e 2001	Auferiu rendimentos em montante superior ao limite de isenção, devendo ser mantida a glosa	Idem a defesa geral acima
Ivone Luzia Celloni (declarada como pessoa absolutamente incapaz cujo contribuinte seja tutor ou curador) – Glosas nos anos-calendário 1999 e 2000	Glosa mantida, já que o contribuinte não apresentou qualquer documento acerca dessa despesa	Idem a defesa geral acima. Trata-se da irmã do fiscalizado
Maria de Lourdes de Oliveira Celloni (mãe do fiscalizado) – Glosas nos anos-calendário 1999 e 2002	A Sra. Maria de Lourdes declarou que não auferiu rendimentos nos anos fiscalizados neste feito, e não há qualquer informação de rendimentos nos sistemas da Receita Federal do Brasil. A despesa deve ser restabelecida	Aqui o fiscalizado vergasta a multa que a autoridade impingiu à dependente pelo não-atendimento de intimação no bojo deste feito
Maria Sonia Cardoso (companheira do fiscalizado) –	Somente foi juntada escritura pública que informa o convívio entre a Sra. Maria Sonia e o	Tratou-se de mero equívoco do fiscalizado

Processo nº 13851.001750/2005-42
Acórdão n.º 2102-00.409

S2-CIT2

Fl. 484

Glosas nos anos-calendário 2002	fiscalizado por mais de 05 meses, isso no ano-calendário 2002. Ora, a dedução somente poderia ser acatada se houvesse vida em comum há mais de cinco anos ou em período menor se da união resultasse filho (art. 77, II, do Decreto nº 3.000/99)	
DESPESAS MÉDICAS – PROFISSIONAIS	CONCLUSÃO DA AUTORIDADE FISCAL	RAZÕES APRESENTADAS PELO FISCALIZADO
Aginaldo Souza – despesa deduzida na declaração do fiscalizado - R\$ 10.000,00 no ano-calendário 2001	Como já se comprovara na fase que antecedeu a autuação, o profissional aqui citado era um metalúrgico, o que, por si só, é razão suficiente para arrostar a despesa. Na diligência, o contribuinte não se manifestou sobre essa glosa	O “profissional” que fez minha declaração inseriu esta pessoa por engano
Célio Soares Junior – despesa deduzida na declaração do fiscalizado - R\$ 23.100,00 e R\$ 20.030,00, nos anos-calendário 1999 e 2000 (recibos às fls. 217-241, com diversos próximos a R\$ 2.000,00, havendo um recibo de R\$ 5.000,00 – fls. 236)	Na fase da auditoria, o odontólogo ao lado negou a prestação do serviço. Agora, na diligência, asseverou que os recibos foram fornecidos gratuitamente, não havendo recebido qualquer valor do fiscalizado (fls. 435)	O Sr. Célio Soares Junior confirmou que emitiu os recibos, porém pretensamente de forma graciosa. Ora, esse profissional não quer assumir suas responsabilidades, atribuindo todo o ônus ao contribuinte. Os recibos informam os beneficiários de cada serviço
Daniela Alexandrino – despesa deduzida na declaração do fiscalizado - R\$ 4.390,00, no ano-calendário 2002 (recibos às fls. 324-333)	Os recibos não indicam os beneficiários do serviço e alguns foram emitidos em domingos (10/02/2002, 10/03/2002 e 10/11/2002), sendo que não há qualquer comprovação do efetivo pagamento do serviço. Por tais motivos, deve-se manter a glosa	O fiscalizado recebia cheque-salário da Fadisc, descontando-o, pagando suas despesas em espécie. As despesas ao lado beneficiaram o fiscalizado, sendo que não há qualquer anormalidade na prestação de serviço odontológico aos domingos, tratando-se de tratamento emergencial
Instituto de Olhos Reynaldo	O recibo não indica o	A nota fiscal juntada

Rezende - R\$ 1.535,00, no ano-calendário 2001 (fl. 287)	beneficiário do serviço e não há qualquer comprovação do efetivo pagamento do serviço. Por tais motivos, deve-se manter a glosa	indica o nome do paciente, no caso o fiscalizado. Agora, colacionam-se uma receita médica e uma prova da consulta oftalmológica (fls. 472 e 473)
Karina Volpiano de Arruda – Fisioterapeuta - R\$ 1.170,00, no ano-calendário 2002 (recibos às fls. 334-339)	Os recibos não indicam os beneficiários do serviço e um foi emitido em um dia de domingo (30/06/2002), sendo que não há qualquer comprovação do efetivo pagamento do serviço. Por tais motivos, deve-se manter a glosa	O fiscalizado recebia cheque-salário da Fadisc, descontando-o, pagando suas despesas em espécie. As despesas ao lado beneficiaram o fiscalizado, sendo que não há qualquer anormalidade na prestação de serviço lógico aos domingos
Maria Auxiliadora Barbieri – R\$ 15.000,00, no ano-calendário 2002 (recibos às fls. 288-299)	Na fase da autuação, a psicóloga asseverou que não prestou o serviço. Posteriormente, quando da impugnação, retratou-se. Ainda, tais valores foram pagos em espécie. A dubiedade da profissional e o pagamento em espécie vulneram a higidez dos recibos apresentados, devendo-se manter a glosa	O fiscalizado fez o pagamento em espécie, sendo o serviço prestado a si mesmo. Originalmente, a profissional negou a prestação do serviço, pois foi intimada de modo autoritário e intimidador
Neder Moustafa Yaktine - R\$ 9.200,00, no ano-calendário 2002 (recibos às fls. 312-322)	Os recibos não indicam os beneficiários do serviço, sendo que não há qualquer comprovação do efetivo pagamento do serviço. Por tais motivos, deve-se manter a glosa	O oftalmologista Yaktine confirmou a prestação do serviço na diligência, sendo o beneficiário dos serviços o próprio fiscalizado. Os valores foram pagos em espécie
Rodrigo Malaman Balasalma – R\$ 10.000,00, no ano-calendário 2002 (recibos às fls. 300-311)	O fisioterapeuta foi intimado a comprovar a prestação do serviço e informou que não possuía nenhum documento deste período, tendo em vista o enorme tempo decorrido desde então. Ainda, tal profissional não ofertou à tributação qualquer valor neste ano-calendário, sendo que apenas o fiscalizado teria pago quase 80% do limite anual de isenção para entrega da DIRPF, o que	As despesas foram pagas em espécie e beneficiaram o próprio fiscalizado, como faz prova os recibos juntados

	demonstra a pouca plausibilidade da prestação de tal serviço. Por fim, tais pagamentos foram feitos em espécie. Ora, tudo está a indicar que o serviço não foi efetivamente prestado, justificando a manutenção da glosa	
UNIMED – R\$ 577,92, R\$ 1.302,64, R\$ 2.323,52 e R\$ 2.191,41, nos anos-calendário 1999 a 2002, respectivamente	O fiscalizado asseverou que os Srs. Guerino Celloni, Maria de Lourdes Oliveira Celloni e Amanda Moretti Jurado Celloni eram seus dependentes na Unimed e não comprovou a parte de cada um na despesa ao lado. Ora, considerando a glosa parcial de tais dependentes, ficou-se na impossibilidade de se mensurar o valor que efetivamente seria passível de dedução	Agora o fiscalizado traz a informação da UNIMED com a despesa do fiscalizado e de seus dependentes, ano a ano (fls. 474 a 477)

verbis:

Ao final, concluiu a autoridade que presidiu a diligência (fls. 451 e 452),

2.11. Isso porque o contribuinte, devidamente intimado e reintimado na fase de auditoria (fls 04, 18) e intimado (fls 399) e reintimado (fls 434) neste diligência (fls), não comprovou o EFETIVO PAGAMENTO dos respectivos valores. Não trouxe aos autos cópias de cheques, faturas de cartão de créditos e/ou extratos bancários comprovando SAQUES para pagamentos dos respectivos valores. Nota-se a vultuosidade (sic) dos valores abatidos, que alcançou a cifra de mais de **R\$ 100 mil reais no período**, correspondendo a mais de 40% de seu rendimento bruto. Segundo o contribuinte, R\$100.820,00 foram pagos em DINHEIRO. Desde o início da auditoria (**17.AGO.2005**) até a presente data já se passaram quase **quatro anos**, tempo suficiente para que o contribuinte buscasse documentos hábeis que comprovassem os efetivos pagamentos. Ao contrário, o contribuinte nada apresentou na fase de auditoria, nada apresentou na impugnação à DRJ, tendo apresentado os documentos das fls 209/339 somente no recurso voluntário.

2.12. Vale dizer também que as deduções devem ser analisadas num conjunto probatório e como o contribuinte comprovadamente utilizou recibos "frios" (item 2.2) e inseriu valores falsos em sua declaração (item 2.1) restou a dúvida em todas as deduções pleiteadas e, assim, razão pela qual os recibos apresentados isoladamente não são suficientes para a

comprovação de despesa. Necessários seriam as comprovações do efetivo pagamentos.

2.13. Cabe frisar que o contribuinte foi devidamente intimado (fls 399 – item 2) e reintimado (fls 434 – item 2), porém não informou e comprovou quem fez os respectivos tratamentos (o próprio e ou dependentes). Nota-se que no rol das despesas abatidas há recibos de fisioterapia, tratamento psicológico, cirurgia, tratamento dentário. Resta saber quem teria feito estes tratamentos, o contribuinte ou seus dependentes? Como há dependentes declarados indevidamente – item 1 deste relatório – (o pai do contribuinte, a ex-esposa e sua atual companheira), não há como aceitar os abatimentos. (grifos do original)

Este recurso voluntário compôs o lote nº 06, sorteado para este relator na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 06/08/2008.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 19/07/2006 (fls. 145) e interpôs o recurso voluntário em 14/08/2006 (fls. 148), dentro do trintídio legal. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar os pedidos e as razões deduzidos no recurso.

Passa-se a apreciar a defesa do item I do recurso voluntário (é nulo o Acórdão recorrido, que cerceou seu direito de defesa, não convertendo o processo em diligência para oitiva de testemunhas, as quais poderiam afastar a exação lançada, como ocorreu com a declaração prestada pela Sra. Maria Auxiliadora Barbieri, que se retratou do primevo termo prestado, confirmando a prestação do serviço).

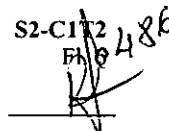
No ponto, não há qualquer nulidade na decisão recorrida, já que o então impugnante não juntou qualquer documentação comprobatória de seu direito, sendo naquela oportunidade, por óbvio, desnecessária qualquer diligência, já que sequer havia documento novo a ser apreciado pela autoridade autuante. Quando o fez, trazendo a prova até então sonogada, já no recurso voluntário, a então Sexta Câmara, de modo excepcional, converteu o julgamento em diligência, permitindo que a luz do contraditório incidisse sobre a prova nova juntada.

Inegavelmente, tem-se buscado neste processo a verdade material, não havendo falar em nulidade da decisão recorrida, que apreciou a impugnação nos limites de sua convicção, não havendo, lá, qualquer motivo a ensejar uma diligência. Essa providência somente apareceu no recurso voluntário, quando apareceu uma prova até então mantida no âmbito do fiscalizado.

Por tudo, no ponto, não há qualquer nulidade da decisão recorrida a ser aqui declarada.

Passa-se à defesa do item II (o crédito tributário foi atingido pela decadência).

Processo nº 13851.001750/2005-42
Acórdão n.º 2102-00.409

S2-CIT 2
FA 8 486


Inicialmente, deve-se definir a periodicidade do fato gerador do imposto de renda e a modalidade do lançamento para o caso em debate, definições necessárias para se firmar a regra decadencial que, ao final, prevalecerá.

No tocante ao fato gerador do imposto de renda, este é denominado complexo ou periódico, ou seja, realiza-se ao longo de um espaço de tempo, resultando da valoração de um conjunto de fatos econômicos. A aquisição de disponibilidade de renda resulta da composição de fatos econômicos que se produzem ao longo de um período de tempo. Assim, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física relacionado aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual considera-se ocorrido em 31/12 e resulta do somatório de fatos econômicos surgidos no curso do ano-calendário (01/01 a 31/12).

No caso vertente, em relação aos créditos tributários do anos-calendário 1999 a 2002, os fatos geradores do imposto de renda da pessoa física se aperfeiçoaram em 31/12/1999, 31/12/2000, 31/12/2001 e 31/12/2002. Aperfeiçoado o fato gerador, deve-se, agora, pesquisar qual a regra para o início da contagem do prazo decadencial.

A lei é que define a modalidade do lançamento ao que o tributo se amolda. O fato de não haver o pagamento não transmuda a natureza do lançamento. O lançamento por homologação, independentemente de haver ou não pagamento, amolda-se ao prazo decadencial do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando incide a regra decadencial do art. 173, I, do CTN.

Na linha acima, entende-se pacificamente que, desde o Decreto-Lei nº 1.968/1982, o lançamento do imposto de renda da pessoa física passou a ser por homologação porque a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa.

O entendimento esposado por este relator, **no tocante à decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação**, com quinquênio contado na forma do art. 150, § 4º ou 173, I, ambos do CTN, atualmente é uníssono no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, citam-se os acórdãos n.ºs: 101-95.026, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 103-23.170, relator o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 108-09.230, relator do voto vencedor o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, sessão de 28/02/2007; CSRF/04-00.213, relator o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, sessão de 14/03/2006. Corroborando todo esse entendimento, a Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, competente para julgar os feitos de pessoa física, prolatou o Acórdão nº CSRF/04-00.586, sessão de 19/06/2007, relatora a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TERMO INICIAL – PRAZO – No caso de lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador que, em se tratando de Imposto de Renda Pessoa Física apurado no ajuste anual, considera-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário.

As glosas de despesas de dependentes e de despesas médicas imputadas ao recorrente, referentes ao anos-calendário 1999 a 2002, cujo fato gerador aperfeiçoou-se em

31/12/1999, 31/12/2000, 31/12/2001 e 31/12/2002, foram apenadas com multa de ofício ordinária de 75%, agravada em 50%, no caso da glosa de dependentes, e com multa de ofício qualificada de 150%, agravada em 50%, no caso da glosa de despesas médicas, neste último caso em decorrência da utilização de recibos graciosos, que não representaram a efetiva contraprestação do serviço, estando presente o evidente intuito de fraude, na forma dos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

No caso das infrações apenadas com multa ordinária de 75%, aplica-se a contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Já no caso das infrações apenadas com multa qualificada de 150%, aplica-se a contagem do prazo decadencial na forma do art. 173, I, do CTN.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração no prazo de quinze dias após a data da postagem, esta em 07/12/2005, ou seja, ainda no ano de 2005, no tocante ao lançamento do crédito tributário do ano-calendário 1999 apenado com multa de ofício de 75%, que se aperfeiçoou em 31/12/1999, a pretensão do fisco somente poderia ter sido concretizada até 31/12/2004, último dia do prazo decadencial contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN, o que implica que a decadência fulminou o crédito tributário do ano-calendário 1999, apenado com multa de ofício de 75% (e agravada em 50%, para 112,50%, no caso concreto).

Já para o lançamento do crédito tributário do ano-calendário 1999 apenado com multa de ofício qualificado de 150% (e agravada em 50%, para 225%, no caso concreto), igualmente aperfeiçoado em 31/12/1999, o prazo decadencial deve ser contado na forma do art. 173, I, do CTN, implicando que a pretensão do fisco poderia ter sido concretizada até 31/12/2005, sendo, dessa forma, hígida essa parte do lançamento.

Ainda, por óbvio, o lançamento referente aos anos-calendário 2000, 2001 e 2002, independentemente da multa lançada, teve seus termos decadenciais a partir de 31/12/2005, sendo escorreito tal lançamento.

Por tudo, deve-se reconhecer que a decadência fulminou o crédito tributário do ano-calendário 1999 que foi apenado com multa de ofício de 75% (e agravada em mais 50%, passando para 112,50%).

Agora, passa-se à defesa dos itens III e IV, que versam sobre o mérito da controvérsia, e que foram o objeto da diligência deferida pela então Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Inicialmente, aprecia-se a controvérsia sobre a glosa de dependentes. Abaixo, colaciona-se tabela com posição deste relator:

DEPENDENTES INFORMADOS NA DIRPF	CONCLUSÃO DA AUTORIDADE FISCAL	RAZÕES APRESENTADAS PELO FISCALIZADO	POSIÇÃO DESTE RELATOR
Amanda Moretti Jurado Celloni (ex-esposa do fiscalizado) – Glosas nos anos-calendário 1999 e 2000	Considerando o deferimento da separação consensual do casal em 16/12/1999, o fiscalizado somente faz jus à dedução dessa despesa no ano-calendário 1999	O fiscalizado desconhecia as rígidas regras para dedutibilidade de dependentes no IRPF, sendo que	A separação consensual do casal foi homologada em 16/12/1999, ou seja, o vínculo de dependência no

		pagava as despesas de plano de saúde dos dependentes, razão que o levou a considerá-las como dependentes. Ademais, sua declaração de imposto de renda era confeccionada por ex-alunos, pretensamente versados em contabilidade, aqui a raiz dos equívocos. No caso específico da ex-esposa ao lado, considerando que a decisão judicial que deferiu a separação consensual somente transitou em julgado em 15/02/2000, faz jus a dedutibilidade desse dependente no ano-calendário 2000	âmbito do imposto de renda - IR encerrou-se nesse momento. O trânsito em julgado dessa decisão tem um aspecto meramente formal, não tendo impacto no âmbito da tributação do IR, a qual está vinculada, essencialmente, aos reais fatos ocorridos na vida, e não aos aspectos formais (como exemplo, veja-se que a tributação do ganho de capital não se vincula à transferência da propriedade no cartório de registro de imóveis, mas ao efetivo momento da compra e venda)
Guerino Celloni (pai do fiscalizado) – Glosas nos anos-calendário 2000 e 2001	Auferiu rendimentos em montante superior ao limite de isenção, devendo ser mantida a glosa	Idem a defesa geral acima	O pai do fiscalizado não detém as condições de dependente em face do imposto de renda, pois auferiu rendimentos superiores ao montante de isenção mensal (art. 35, VI, da Lei nº 9.250/95). Mantém-se a glosa
Ivone Luzia Celloni (declarada como pessoa absolutamente incapaz cujo contribuinte seja tutor ou curador) –	Glosa mantida, já que o contribuinte não apresentou qualquer documento acerca dessa despesa	Idem a defesa geral acima. Trata-se da irmã do fiscalizado	Trata-se de irmã do fiscalizado e este não comprovou as condições previstas no art. 35, V, da Lei nº 9.250/95.

Glosas nos anos-calendário 1999 e 2000			Mantém-se a glosa
Maria de Lourdes de Oliveira Celloni (mãe do fiscalizado) - Glosas nos anos-calendário 1999 e 2002	A Sra. Maria de Lourdes declarou que não auferiu rendimentos nos anos fiscalizados neste feito, e não há qualquer informação de rendimentos nos sistemas da Receita Federal do Brasil. A despesa deve ser restabelecida	Aqui o fiscalizado vergasta a multa que a autoridade impingiu à dependente pelo não-atendimento de intimação no bojo deste feito	A multa impingida à mãe do fiscalizado, pelo não atendimento de intimação, é assunto estranho à lide. A glosa dessa dependente deve ser restabelecida
Maria Sonia Cardoso (companheira do fiscalizado) - Glosas nos anos-calendário 2002	Somente foi juntada escritura pública que informa o convívio entre a Sra. Maria Sonia e o fiscalizado por mais de 05 meses, isso no ano-calendário 2002. Ora, a dedução somente poderia ser acatada se houvesse vida em comum há mais de cinco anos ou em período menor se da união resultasse filho (art. 77, II, do Decreto nº 3.000/99)	Tratou-se de mero equívoco do fiscalizado	A companheira do fiscalizado não atendia as condições de dependência para o IR, definida no art. 35, II, da Lei nº 9.250/95, no ano-calendário 2002. Mantém-se a glosa

Com as considerações acima, atentando-se que o crédito tributário decorrente da glosa de dependentes já foi considerado caduco em relação ao ano-calendário 1999, restabelecem-se os seguintes montantes de despesas:

Ano-calendário 2000 – R\$ 1.080,00

Ano-calendário 2001 – R\$ 1.080,00

Ano-calendário 2002 – R\$ 1.272,00

Agora, passa-se a apreciar a controvérsia no tocante a glosa de despesas médicas.

Nas despesas médicas deduzidas pelo contribuinte, nos anos-calendário 1999 a 2002, há uma série de impropriedades que demonstram uma conduta, no mínimo, duvidosa do declarante. Nos **anos-calendário 1999 e 2000**, temos o caso do odontólogo Célio Soares Junior que afirmou que emitiu recibos gratuitos em nome do fiscalizado (fls. 435), no montante de R\$ 23.100,00 e R\$ 20.030,00, respectivamente, quando nesses anos-calendário o contribuinte somente tinha auferido rendimentos tributáveis de R\$ 48.179,19 (fls. 54) e R\$ 77.671,78 (fls. 57), a demonstrar claramente uma incompatibilidade financeira na assunção dessa despesa pelo fiscalizado.

Ademais, em todas as despesas glosadas em nomes de profissionais da área médica, o contribuinte sempre asseverou que efetuava os pagamentos em espécie. Ora, no caso

do odontólogo Célio Soares Junior, há múltiplos recibos próximos de R\$ 2.000,00, sendo que há um no valor de R\$ 5.000,00 (fls. 236), no ano-calendário 2000, sendo pouquíssimo plausível que o contribuinte não tenha qualquer comprovação das transferências de tais recursos para o odontólogo. Não parece crível um pagamento em espécie de R\$ 5.000,00, no ano-calendário 2000, que representaria a quase totalidade do salário mensal do fiscalizado nesse ano-calendário, tudo agravado pelo fato do fiscalizado ter pretensamente feito múltiplos e expressivos pagamentos a tal profissional nos anos-calendário 1999 e 2000, sem uma única comprovação de tais transferências, além dos próprios recibos. Ainda, e não menos importante, veio o profissional e asseverou que emitiu graciosamente tais recibos, o que enfraquece mais ainda a defesa do contribuinte.

Porém há mais. No **ano-calendário 2001**, o contribuinte deduziu um pagamento de despesas médicas do profissional metalúrgico Agnaldo Souza, que sequer tinha curso superior, no montante de R\$ 10.000,00. Atente-se que se está a falar de um metalúrgico, em um ano-calendário em que as despesas médicas montaram apenas R\$ 13.858,52. O contribuinte veio e asseverou que o "profissional" que teria feito sua declaração inserira por engano tal pessoa no rol das despesas dedutíveis. Ora, não há qualquer verossimilhança em tal alegação, pois não se pode acreditar que, em um monte de despesas de R\$ 13.858,52, a quase totalidade seja fictícia e o contribuinte nada disso saiba. Claramente o contribuinte foi o responsável por tal criação, ou, no mínimo, beneficiou-se dolosamente dela, chegando a se beneficiar de uma restituição que ora se mostra inexistente (fls. 60).

Ainda, o contribuinte deduziu despesas pretensamente pagas à odontóloga Daniela Alexandrino e à fisioterapeuta Karina Volpiano; **no ano-calendário 2002**. Intimado a comprovar o efetivo pagamento, tornou a asseverar que tinha feito em espécie.

Aqui, chama a atenção a existência de recibos emitidos em dia de domingo. Efetivamente, não é desarrazoado a ocorrência de uma emergência odontológica em um domingo. Este julgador, por exemplo, já foi acometido por uma infelicidade dessa espécie, quando há uma dificuldade natural em encontrar o profissional médico em tal dia, já que se trata do dia de descanso universal no ocidente. Porém não parece crível que o fiscalizado tenha sido acometido de tal infelicidade seguidamente nos meses de fevereiro, março e novembro de 2002, datas de emissão de recibos pela odontóloga Daniela Alexandrino. Ainda, até a fisioterapeuta Karina Volpiano teria emitido recibo em dia de domingo. Este julgador, ainda, observou que os recibos da odontóloga Daniela Alexandrino foram sempre emitidos no dia 10 de cada mês (fls. 324 a 333), a indicar que os recibos devem ter sido emitidos de uma única vez, sem preocupação com a efetiva contraprestação dos serviços.

Na mesma senda acima, **ainda no ano-calendário 2002**, o contribuinte deduziu despesas pretensamente pagas à psicóloga Maria Auxiliadora Barbieri (R\$ 15.000,00), ao oftalmologista Nader Moustafa Yaktine (R\$ 9.200,00) e ao fisioterapeuta Rodrigo Malaman Balasalma (R\$ 10.000,00). A primeira profissional, originalmente negou a prestação do serviço, porém posteriormente retratou-se. O segundo, intimado, aparentemente comprovou a prestação do serviço. Já o terceiro, intimado, informou que não possuía nenhum documento deste período, tendo em vista o enorme tempo decorrido desde então, sendo que a autoridade que presidiu a diligência informou que esse último profissional sequer apresentara sua DIRPF respectiva.

Já o contribuinte fiscalizado informou que pagara a todos em espécie. No ano-calendário 2002, o contribuinte aferiu rendimentos tributáveis no montante de

R\$ 119.474,95, havendo pretensamente despendido R\$ 41.951,51 com despesas médicas (fls. 64), quando, observe-se, era portador de um plano de saúde de reconhecida amplitude (Unimed), tudo a indicar, de um lado, a incompatibilidade dos rendimentos tributáveis com as despesas médicas (não parece razoável despendar 35% dos rendimentos tributáveis com despesas médicas em um ano-calendário), e de outro lado, a ausência de plausibilidade da despesa em face de portar um plano de saúde de amplo espectro. Ademais, as declarações dos profissionais detêm pequeno poder de convencimento para este julgador, quer porque há retratações e esquecimento na prestação do serviço, quer porque não há qualquer comprovação do efetivo pagamento das despesas. Por fim, como antes relatado, todo o rol de despesas médicas do recorrente denota um alto grau de inidoneidade, tudo a contaminar as despesas em debate neste parágrafo, as quais, como as outras, não têm qualquer prova adicional referente ao efetivo desembolso por parte do recorrente.

Aqui, como razão final, não se acredita na versão do recorrente, afirmando que recebia seus proventos de diferentes fontes em cheques nominativos, sem o competente depósito em conta bancária do fiscalizado, com pagamento de todo o rol de despesas em espécie, ano após ano. Ora, o processo de bancarização é absolutamente disseminado na classe média brasileira, esta que abarca o recorrente, não sendo crível que o contribuinte mantivesse todos os seus estípidios em valores monetários. Mesmos que isso fosse verdade, como justificar a despesa médica do profissional "metalúrgico" Agnaldo de Souza? Como justificar a afirmação de emissão graciosa dos recibos do profissional Célio Soares Junior? Como justificar os recibos odontológicos e de fisioterapia emitidos em domingos? Como justificar o "esquecimento" na prestação do serviço pelo fisioterapeuta Rodrigo Malaman Belasalma? Todos esses eventos indicam que o contribuinte criou uma fantasiosa gama de justificativas para tentar comprovar despesas médicas inexistentes.

Por tudo, rejeitam-se as despesas referentes aos profissionais acima listados, mantendo-se a glosa perpetrada pela fiscalização.

Para concluir, deve-se reconhecer que o contribuinte conseguiu comprovar adequadamente o dispêndio com o Instituto de Olhos Reynaldo Rezende, no montante de R\$ 1.535,00, no ano-calendário 2001, aqui juntando cópia da Nota Fiscal em seu nome (fls. 287), ainda adicionando os prontuários médicos (fls. 472 e 473), bem como a despesa com a UNIMED, já que o fiscalizado, nas razões finais após a diligência, conseguiu comprovar o dispêndio com esse plano de saúde no tocante a si próprio e aos dependentes reconhecidos nessa decisão (fls. 474 a 477).

No tocante à UNIMED, devem-se restabelecer as seguintes despesas:

- ano-calendário 1999 – R\$ 577,92 – valor efetivamente informado pelo contribuinte em sua DIRPF (fls. 56). Aqui, apesar de o contribuinte poder deduzir a despesa da dependente Amanda Celloni (R\$ 532,20), somente o fez parcialmente (total da despesa com a UNIMED – R\$ 532,20 para o fiscalizado e R\$ 532,20 para a Sra. Amanda), o que impede de se acatar a dedutibilidade total da despesa com a UNIMED, já que a presente lide versa apenas sobre a glosa de R\$ 577,93 a título com a despesa com a UNIMED, não podendo a autoridade julgadora acrescentar despesas dedutíveis que não foram pugnadas pelo próprio declarante;
- ano-calendário 2000 – R\$ 1.107,46 – despesa com o próprio recorrente e sua dependente Maria Celloni (fls. 475);

Processo nº 13851.001750/2005-42
Acórdão n.º 2102-00.409

S2-CITZ

Fl. 513

- ano-calendário 2001 - R\$ 1.390,88 - despesa com o próprio recorrente e sua dependente Maria Celloni (fls. 476);
- ano-calendário 2002 - R\$ 1.521,17 - despesa com o próprio recorrente e sua dependente Maria Celloni (fls. 477).

Ante o exposto, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso, para reconhecer que a decadência extinguiu o crédito tributário do ano-calendário 1999 apenas com multa de ofício de 112,50% e restabelecer as seguintes despesas:

- Ano-calendário 1999 - R\$ 577,92 (despesas médicas)
- Ano-calendário 2000- R\$ 1.080,00 (dependentes) e R\$ 1.107,46 (despesas médicas)
- Ano-calendário 2001 - R\$ 1.080,00 (dependentes) e R\$ 2.925,88 (despesas médicas)
- Ano-calendário 2002 - R\$ 1.272,00 (dependentes) e R\$ 1.521,17 (despesas médicas)

Giovanni Christian Nunes Campos