



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

**Processo nº** 15940.000429/2007-39  
**Recurso nº** 416.481 Voluntário  
**Acórdão nº** **2102-001.494 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de agosto de 2011  
**Matéria** IRPF - DEDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO  
**Recorrente** ADIB ANTONIO DIRENE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN, DESDE QUE HAJA PAGAMENTO ANTECIPADO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF.

*O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro",*

---

3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). Reprodução da ementa do *leading case* Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos).

#### IRPF. GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÕES.

Nos casos em que o próprio profissional médico emissor de recibos acusa que não houve prestação dos serviços médicos, a apresentação dos recibos, por si só, não autoriza a dedução de despesas, podendo tais documentos serem considerados inidôneos. Neste caso, cabe ao sujeito passivo a comprovação, com documentação idônea, da efetividade da despesa médica utilizada como dedução na declaração de ajuste anual. A falta da comprovação permite o lançamento de ofício do imposto que deixou de ser pago.

O mesmo se aplica quando a inidoneidade de recibos emitidos por profissional médica é comprovada através de procedimento administrativo próprio (súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz).

#### MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É aplicável multa de ofício no percentual de 150% nos casos em que o contribuinte utiliza documentos inidôneos com o intuito de impedir a ocorrência do fato gerador ou confundir a fiscalização.

#### TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o enunciado de Súmula CARF nº 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

#### ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Presidente.

Assinado digitalmente

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA - Relator.

EDITADO EM: 20/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Atilio Pitarelli e Carlos André Rodrigues Pereira Lima

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fls. 335 a 369, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP, de fls. 309 a 328, que julgou procedente o lançamento do IRPF de fls. 197 a 199, relativo aos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, lavrado em 13/11/2007, com ciência do RECORRENTE em 21/11/2007 (fl. 214).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 25.206,80, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75% e qualificada de 150%, a depender da infração. De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 198 e 199, o presente lançamento teve na glosa de deduções relativas a despesas médicas, bem como na glosa de dedução indevida com doações aos fundos da criança e do adolescente, nos seguintes termos:

*“001 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)*

*DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS 49‘*

*Redução indevida da Base de Cálculo com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme relatado em Termo de Verificação Fiscal, em anexo.*

| <i>Fato Gerador</i> | <i>Valor Tributável ou Imposto</i> | <i>Multa (%)</i> |
|---------------------|------------------------------------|------------------|
| <i>31/12/2001</i>   | <i>R\$ 10.000,00</i>               | <i>150,00</i>    |
| <i>31/12/2002</i>   | <i>R\$ 10.000,00</i>               | <i>150,00</i>    |
| <i>31/12/2002</i>   | <i>R\$ 8.000,00</i>                | <i>150,00</i>    |

*Enquadramento legal*

*Art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43;*

*Arts. 8º, inciso II, alínea ‘a’ e §§ 2º e 3º, 35 da Lei nº 9.250/95;*

*Arts. 73 e 80 do RIR/99;*

**002 - DEDUÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO COM DOAÇÕES AOS FUNDOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE****DEDUÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO COM DOAÇÕES AOS FUNDOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE**

*Glosa de valores informados indevidamente na declaração de rendimentos do ano-calendário de 2003, a título de dedução do imposto com doações aos fundos da criança e do adolescente, tendo em vista que o contribuinte deduziu valor pago ao Hospital Bezerra de Menezes e Creche MEIMEI, conquanto a lei só permite a dedução de doações efetuadas aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente.*

|                     |                                    |                  |
|---------------------|------------------------------------|------------------|
| <i>Fato Gerador</i> | <i>Valor Tributável ou Imposto</i> | <i>Multa (%)</i> |
| 31/12/2003          | R\$ 10,00                          | 75,00            |

*Enquadramento Legal*

*Art. 12, inciso I da Lei no 9.250/95;*

*Art. 22 da Lei no 9.532/97;*

*Arts. 87, inciso I e § 1º e, 102 do RIR/99.”*

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 207 a 211, a autoridade fiscal concluiu o seguinte:

“(…)

**5- Conclusão fiscal**

*É um erro comum acreditar que doações a quaisquer entidades filantrópicas podem ainda ser deduzidas, porém isto já não é permitido desde a publicação da lei 9.250/95.*

*Tendo o contribuinte deduzido doação para o Hospital Bezerra de Menezes e não para um dos fundos permitidos por lei, procedemos a glosa desta doação.*

| <i>NOME DO INSTITUIÇÃO</i>  | <i>ANO</i> | <i>CNPJ</i>        | <i>VALOR R\$</i> |
|-----------------------------|------------|--------------------|------------------|
| HOSPITAL BEZERRA DE MENEZES | 2003       | 44.868.644/0001-71 | 10,00            |

*Tendo em vista a elaboração de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz (processo no 15940.000063/2007-06), restou comprovado que todos os recibos emitidos no período de 01/01/1999 a 31/12/2002, cuja lavra se credita a Sra **Viviane Angélica Slobodtsov**, CPF 017.855.609-21, são INIDÔNEOS, haja vista serem ideologicamente falsos, portanto, imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.*

*E considerando o fato que o contribuinte fiscalizado utilizou recibos de emissão da profissional nos anos-calendário de 2001*

e 2002, procedemos à glosa das despesas correspondentes, em razão da falta do efetivo pagamento e da prestação de serviços.

| NOME DO PROFISSIONAL      | ANO  | CNPJ           | VALOR R\$ |
|---------------------------|------|----------------|-----------|
| Viviane A. S. Slobodticov | 2001 | 017.855.609-21 | 10.000,00 |
| Viviane A. S. Slobodticov | 2002 | 017.855.609-21 | 8.000,00  |

Tendo em vista a elaboração de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz (processo no 10835.000980/2005-02), restou comprovado que todos os recibos emitidos no período de 01/01/1999 a 31/12/2002, cuja lavra se credita a Sra **Maria Alice Mendes Sanches**, CPF 069.733.208-05, são INIDÔNEOS, haja vista serem ideologicamente falsos, portanto, imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

E considerando o fato que o contribuinte fiscalizado utilizou recibos de emissão da profissional no ano-calendário de 2002, procedemos à glosa das despesas correspondentes, em razão da falta do efetivo pagamento e da prestação de serviços.

| NOME DO PROFISSIONAL       | ANO  | CNPJ           | VALOR R\$ |
|----------------------------|------|----------------|-----------|
| Maria Alice Mendes Sanches | 2002 | 069.733.208-05 | 10.000,00 |

Sobre o Imposto de Renda apurado, em decorrência de glosa de despesas com as profissionais Viviane Angélica Slobodticov e Maria Alice Mendes Sanches aplicam-se a Multa de 150%, por evidente intuito de fraude, conforme previsto no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

É importante observar que, em virtude comprovada existência de fraude em dedução, a decadência da constituição destes créditos fica sujeita ao artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, ou seja, a Receita Federal poderá constituir estes créditos, em especial o referente ao ano-calendário de 2001.

(...)"

## DA IMPUGNAÇÃO

Em 20/12/2007, o RECORRENTE apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 217 a 248, através de procurador habilitado à fl. 249, com lastro nas seguintes alegações:

- (i) decadência do créditos referentes ao ano-calendário 2001;
- (ii) o auto de infração foi lavrado mediante levantamento fiscal nulo;
- (iii) além dos recibos apresentados, também foram apresentadas declarações das pessoas que forneceram os recibos, onde informam que o defendente pagou pelo tratamento efetuado aos seus filhos Marcelo Augusto Direne e Adib Miguel Direne;

(iv) os canhotos de cheques e extratos bancários do Banco Santander Banespa e Nossa Caixa Nosso Banco comprovam que alguns pagamentos efetuados a Dra. Viviane A. S. Slobodticov, fonoaudióloga, que prestou serviços ao seu filho incapaz;

(v) com relação aos pagamentos à Dra. Maria Alicendes Sanches, alega que foram feitos em dinheiro, uma vez que, as sessões efetuadas foram de valores menores;

(vi) a inexistência de intuito de fraude a justificar a multa qualificada;

(vii) a ilegalidade da taxa Selic;

(viii) a necessidade de perícia e diligência para provar suas razões.

Em 08/05/2005, o RECORRENTE acostou aos autos a declaração prestada pela Dra. Maria Alice Mendes Sanches (fl. 284), em que atesta que realizou tratamento fisioterápico durante o ano de 2002, no paciente Adib Miguel Direne (filho do RECORRENTE). Posteriormente, em 13/06/2008 juntou aos autos relatório elaborado pela mesma médica (fl. 288).

## DA DECISÃO DA DRJ

A DRJ, às fls. 309 a 328 dos autos, julgou procedente o lançamento do imposto, através de acórdão com a seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003*

*AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.*

*Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.*

*DECADÊNCIA.*

*Tendo havido recolhimento a menor do tributo, ensejando lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual, conforme o disposto no art. 173. I do CTN.*

*De igual modo, nos casos de evidente intuito de fraude a contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Nacional*

*constituir o crédito tributário rege-se pelo citado dispositivo do CTN.*

**GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ.**

*A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" impede a utilização de tais documentos como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos.*

*Ademais, para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem a vinculação do pagamento e da efetiva prestação de serviços.*

**INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA DE OFÍCIO E TAXA SELIC.**

*A utilização da taxa SELIC como juros moratórios, assim como a aplicação da multa de ofício decorrem de expressas disposições legais. A apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais são de competência exclusiva do Poder Judiciário, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.*

**MULTA QUALIFICADA.**

*Mantém-se a qualificação da penalidade por evidente intuito de fraude, urna vez caracterizado o dolo na utilização de recibos considerados inidôneos por meio de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz"*

**PEDIDO DE PERÍCIA. DESCABIMENTO.**

*Não tendo o contribuinte cumprido a incumbência de trazer aos autos, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, documentos e esclarecimentos que tivessem o condão de elidir a tributação em questão, é de se indeferir a solicitação de perícia quando a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnico e sua demonstração pode ser efetuada pela juntada de documentos.*

**CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.**

*Indefere-se o pedido de diligência quando , a sua realização revele-se prescindível para a formação de convicção pela autoridade julgadora.*

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.**

*As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do STF*

---

*sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

*DOUTRINA.*

*A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.*

*Lançamento Procedente”*

Nas razões do voto do referido julgamento, a autoridade julgadora rebateu, uma a uma, as alegações da RECORRENTE, e findou por julgar procedente o lançamento de imposto de renda consubstanciado no auto de infração.

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

O RECORRENTE, intimado da decisão em 29/07/2009, conforme AR de fl. 334, apresentou recurso voluntário de fls. 335 a 369, em 20/08/2009, onde reiterou os termos de sua impugnação e requereu a improcedência do lançamento.

Em 21/08/2009, o RECORRENTE acostou aos autos DARF referente ao pagamento do imposto decorrente da glosa do valor correspondente à dedução do imposto com doações aos fundos da criança e do adolescente (fl. 372).

Este recurso voluntário compôs lote, sorteado para este relator, em Sessão Pública.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Carlos André Rodrigues Pereira Lima

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.



Em princípio, passo a analisar a decadência dos créditos tributários lançados referente ao ano-calendário 2001.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), em 12 de agosto de 2009, com acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.*

*IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se*

*inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

*5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

*6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."*

Por restar caracterizado o intuito de fraude do RECORRENTE, ao pleitear deduções indevidas com recibos considerados fraudulentos através de procedimento administrativo próprio (súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz), o termo inicial para a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. Assim, em relação aos fatos ocorridos no ano-calendário 2001, declarados pelo contribuinte em 2002, o *dies a quo* do prazo quinquenal da regra decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, 1º/01/2003.

Tendo em vista que o presente auto de infração foi lavrado em 13/11/2007 (fl. 197), resta nítido que o lançamento ocorreu dentro do prazo quinquenal previsto no art. 173, I, do CTN.

Assim, entendo que o crédito tributário relativo ao ano-calendário 2001 não foi atingido pela decadência.

### **Da dedução de despesas médicas**

O debate reside na possibilidade de aceitação dos documentos apresentados pelo RECORRENTE como prova dos serviços médicos prestados pela Dra. Viviane Angélica Slobodticov, CPF 017.855.609-21, bem como pela Dra. Maria Alice Mendes Sanches, CPF 069.733.208-05, nos anos-calendário 2001 e 2002 nos respectivos valores de R\$ 10.000,00 (referentes à Dra. Viviane Angélica Slobodticov) e R\$ 18.000,00 (destes, R\$ 8.000,00 referentes à Dra. Viviane Angélica Slobodticov e R\$ 10.000,00 referentes à Dra. Maria Alice Mendes Sanches).

Sobre as deduções da base de cálculo na declaração de ajuste anual, o Decreto nº 3.000/99, em seu art. 73, estabelece que todas as deduções estão sujeitas à comprovação de sua realização, nos seguintes termos:

*"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*

*§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte.*

*§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa.*

*§ 3º Na hipótese de rendimentos recebidos em moeda estrangeira, as deduções cabíveis serão convertidas para Reais, mediante a utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento do rendimento."*

Em seu art. 80, o RIR/1999 determina, ainda, o seguinte:

*"Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.*

*§ 1º- O disposto neste artigo:*

*(...)*

*II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;*

*III - 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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento."*

No caso dos autos, os recibos foram rejeitados pela fiscalização tendo em vista que o RECORRENTE deixou de apresentar comprovação da efetividade dos serviços, bem como a efetiva realização dos pagamentos correspondentes através de cópias de cheques ou extratos bancários que atestassem a despesa realizada.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 207 a 211, os recibos apresentados pelo RECORRENTE foram rejeitados pela fiscalização tendo em vista a elaboração de súmulas administrativas de documentação tributariamente ineficaz (processos nº

15940.000063/2007-06 e nº 10835.000980/2005-02), onde restou comprovado que todos os recibos emitidos no período de 01/01/1999 a 31/12/2002, cuja lavra se credita à Sra. Viviane Angélica Slobodticov e à Sra. Maria Alice Mendes Sanches, são INIDÔNEOS, haja vista serem ideologicamente falsos, portanto, imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

A homologação das súmulas administrativa de documentação tributariamente ineficaz encontram-se às fls. 60/61 e fls. 69/71, que possuem o seguinte teor:

“(…)

*Face ao acima exposto, está devidamente comprovado que todos os recibos emitidos em nome de **MARIA ALICE MENDES SANCHES**, no período de 01/01/1999 a 31/12/2002, são **INIDONEOS**, haja vista serem ideologicamente falsos, portanto **imprestáveis e ineficazes** para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física. (...)*

(…)

**11 - DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM PRESIDENTE PRUDENTE - SP**

*Homologo a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz supra, relativa à emissão de documentação em nome da contribuinte **Maria Alice Mendes Sanches, CPF 069.733.208-05**. (...)*

*20- Em face ao exposto, restou comprovado que todos os recibos emitidos no período de 01/01/1999 a 31/12/2002, cuja lavra se credita a Sra. Viviane Angélica de Souza Slobodticov, CPF 017.855.609-21, são INIDÔNEOS, haja vista serem ideologicamente falsos, com base nos documentos e declarações anexados ao presente procedimento administrativo, portanto, imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física. Assim sendo, sempre que a fiscalização detectar a dedução da base de cálculo acima descrita, terá que impugnar por serem indedutíveis tais valores, impondo-se por consequência, aos usuários por esses documentos inidôneos a tributação do imposto sonegado, acrescido de multa de ofício qualificada e de juros de mora calculados com base na taxa SELIC. Ressalvado, todavia, o direito, se comprovada a prestação do serviço e o efetivo pagamento.*

(…)

**26 - DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM PRESIDENTE PRUDENTE - SP**

*Homologo a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz supra, relativa à emissão de documentação em nome da contribuinte **Viviane Angélica de Souza Slobodticov, CPF nº 017.855.609-21**, no período de*

---

*01/01/1999 a 31/12/2002 referente ao processo administrativo nº 15940.000063/2007-06. (...)”*

Em razão das súmulas administrativas de documentação tributariamente ineficaz acima mencionadas, nas quais foi atestada a inidoneidade dos recibos emitidos pela Sra. Viviane Angélica Slobodticov e pela a Sra. Maria Alice Mendes Sanches, entendo que a simples apresentação de recibos tornou-se meio insuficiente de comprovação dos dispêndios.

Ademais, entendo que os documentos apresentados pelo RECORRENTE não comprovam a efetiva utilização dos serviços profissionais ou o pagamento.

Os canhotos de cheques acostados às fls. 260 a 267 não comprovam que os cheques correspondentes foram, de fato, emitidos para pagamento das mencionadas médicas. Ademais, a maioria dos canhotos não se referem ao período fiscalizado, visto que datam do ano 1999 e 2000.

O mesmo pode se observar dos extratos bancários de fls. 268 a 276, que correspondem, em sua maioria, aos anos 1999 e 2000.

O único extrato apresentado que corresponde ao período fiscalizado é do referente ao mês de novembro de 2001 (fl. 272) e ao mês de abril de 2001 (fl. 274). No entanto, tais documentos apenas comprovam a saída de valores da conta-corrente do RECORRENTE, não havendo qualquer outro documento nos autos que ao menos mencione que tais valores, nas respectivas datas, foram pagos à Dra. Viviane Angélica Slobodticov.

No que diz respeito às declarações às declarações firmadas pela Dra. Maria Alice Mendes Sanches (fls. 284 e 288), entendo que tais documentos também não comprovam a efetividade dos pagamentos efetuados e dos serviços prestados. Como observou a autoridade fiscal de primeira instância, tais declarações nada acrescentam ao que já havia sido informado nos próprios recibos emitidos pela fisioterapeuta (fls. 297 a 307), não sendo hábeis para comprovar o pagamento pelos serviços supostamente prestados ao dependente do RECORRENTE, pois foram objeto de súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz.

Após pesquisa no sítio da Receita Federal na internet, constatei que a Dra. Viviane Angélica Slobodticov encontra-se com o CPF regular, contudo existem quatro processos administrativos em desfavor da referida profissional (consulta realizada através do sistema “COMPROT”).

A partir do ano-calendário 2001 (período da ocorrência dos fatos da presente ação), existe uma fiscalização IRPF (10835.001431/2004-66), uma inscrição na dívida ativa de IRPF (10073.600863/2007-66), uma súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz (15940.000063/2007-06), e uma representação fiscal para fins penais – IRPF (15940.000064/2007-42) instauradas contra Viviane Angélica Slobodticov (CPF nº 017.855.609-21).

O mesmo foi observado em relação à Dra. Maria Alice Mendes Sanches, que apesar de estar com o CPF regular perante a Receita Federal, é parte em quatro processos administrativos a partir do ano-calendário 2001, quais sejam: uma fiscalização IRPF

(10835.001392/2004-05), uma inscrição na dívida ativa de IRPF (10835.600106/2007-23) e uma súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz (10835.000980/2005-02).

Sendo assim, entendo que a dedução de despesas médicas, neste caso, está condicionada à comprovação efetiva e idônea dos dispêndios e da prestação dos serviços. Nesse sentido, vale citar precedentes do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, *verbis*:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Exercício: 2002*

*DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA DEDUÇÃO - COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS - As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, está sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto aqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou os respectivos prestadores, ou quando esses não sejam habilitados. A simples apresentação de recibos, por si só, não autoriza a dedução, mormente quando, intimado, o contribuinte não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.*

*Recurso negado. (recurso voluntário nº 156847; 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; julgamento em 06/08/2008)”*

*“DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços. MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE - Nos casos de lançamento de ofício, em que não houver a qualificação da multa, cabe a sua aplicação no percentual de 75% conforme previsto na legislação de regência. MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ - A utilização de documentos inidôneos para a comprovação de despesas, principalmente quando existe Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz em relação ao emitente dos comprovantes, caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada. Recurso negado. (recurso voluntário nº 151342; 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; julgamento em 18/10/2007)”*

Desta forma, por não haver prova inequívoca do pagamento das despesas médica glosadas, **não** deve ser acatado o pedido de dedução nos valores de R\$ 10.000,00 e de R\$ 18.000,00 em relação aos anos-calendário 2001 e 2002, respectivamente.

### **Da multa aplicada**

O lançamento ora em análise diz respeito à dedução indevida da base de cálculo que originou a constituição do crédito tributário. Assim, deve-se esclarecer que a multa de ofício decorre de previsão legal em razão do lançamento de ofício, conforme disciplina o art. 44 da Lei nº 9.430/96:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;”*

No entanto, a autoridade fiscal entendeu que deveria ser aplicada a multa agravada no percentual de 150% por intuito de fraude. Na época dos fatos, o dispositivo que previa o agravamento da multa de ofício era o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, o qual possuía a seguinte redação:

*“Art. 44. (...)*

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

- Redação da Lei nº 4.502/64 -

*“Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária 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 impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”*

Compulsando os autos, verifica-se que assiste razão à autoridade fiscal ao aplicar a multa agravada. O presente caso não trata de simples dedução indevida da base de cálculo, pois, conforme já exposto, restou comprovado, através de procedimento administrativo próprio (súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz), que os recibos emitidos pela Sra. Viviane Angélica Slobodticov e pela a Sra. Maria Alice Mendes Sanches, no período de 01/01/1999 a 31/12/2002, são inidôneos, haja vista serem ideologicamente falsos, portanto imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

Como o RECORRENTE não logrou comprovar a efetividade das despesas, as mesmas foram glosadas, e a conduta punida com multa de 150% pela tentativa de fraude visando impedir a ocorrência do fato gerador (mediante o uso de documentos inidôneos). Neste sentido, importante citar o entendimento manifestado pelo antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, *verbis*:

*“IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas e hospitalares cujos serviços não foram comprovados. APLICAÇÃO DA MULTA DE 150% - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Comprovado que o contribuinte praticou atos eivados de ilicitudes, tendentes a acobertar ou ocultar as irregularidades, restando configurado o evidente intuito de fraude, nos termos dos art. 71 a 73 da Lei 4.502 de 1964, correta a aplicação da multa de ofício de 150%.*

*Recurso negado. (recurso voluntário nº 152397; 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes; julgamento em 15/06/2007)”*

Ademais, a referida multa de 150% não foi extinta como alega o RECORRENTE. Nesse sentido, importante transcrever a atual redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*(...)*

**§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.”**



Diante do exposto, entendo devida a multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

**Da aplicação da taxa SELIC como juros de mora**

De acordo com a Súmula nº 04 deste CARF, são devidos os juros moratórios calculados à taxa referencial do SELIC, a conferir:

“SÚMULA CARF Nº 4

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”*

**Inconstitucionalidade do lançamento**

Por fim, cabe invocar o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador administrativo, que afasta a análise de inconstitucionalidade de lei, por incompetência, a conferir:

“SÚMULA CARF Nº 02

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, devendo ser mantida a decisão da DRJ.

Assinado digitalmente

Carlos André Rodrigues Pereira Lima - Relator