



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUARTA TURMA ESPECIAL**

**Processo nº** 15956.000041/2007-69  
**Recurso nº** 162.390 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão nº** 194-00.005  
**Sessão de** 08 de setembro de 2008  
**Recorrente** PEDRO ANTÔNIO DE FRANÇA  
**Recorrida** 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

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

Exercício: 2002, 2003

**DECADÊNCIA - CONTAGEM DO PRAZO - DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO** - A contagem do prazo decadencial, em caso de dolo, fraude ou simulação, se faz nos moldes previstos no art. 173, I, do CTN, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Não comprovado o evidente intuito de fraude, a contagem do prazo decadencial inicia-se na data de ocorrência do fato gerador, em conformidade com a regra definida no art. 150, § 4º, do CTN.

**DESPESAS MÉDICAS - PROVA - EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ** - É insuficiente para comprovar o direito à dedução declarada, a apresentação tão-somente de documentos de emissão de profissional para o qual existe "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz".

**JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC - APLICAÇÃO** - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula nº 4, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - RECIBOS MÉDICOS INIDÔNEOS - CABIMENTO** - A utilização de recibos médicos inidôneos, emitidos por profissional para o qual há Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, tão-somente com o propósito de reduzir a base de cálculo do imposto devido, caracteriza o evidente intuito de fraude, justificando a imposição da multa de ofício qualificada.

gel

✓

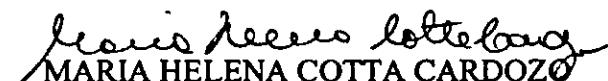
**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE** - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária (Súmula nº 2, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Argüição de decadência rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **PEDRO ANTÔNIO DE FRANÇA**.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** a argüição de decadência e, no mérito, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Presidente

  
AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE  
Relatora

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto e Júlio Cesar da Fonseca Furtado.

## Relatório

### AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04 a 10, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2002 e 2003, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 10.078,23, acrescido de multa de ofício (75% e 150%) e juros de mora.

A autuação foi assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 130 e 131):

*"O lançamento foi decorrente da existência do Ato Declaratório Executivo nº 10, de 09/02/2006, que declarou inidôneos os recibos de prestação de serviços de emissão de TOMÁS CÉSAR CAPRECCI.*

*O contribuinte, regularmente intimado, não apresentou documentação hábil e idônea com a finalidade de comprovar os valores declarados como despesas médicas.*

*Foram glosadas as despesas médicas e aplicadas as multas, conforme tabela abaixo:*

Ano-calendário	Beneficiário	Valor (R\$)	Multa aplicada
2001	Fábio Luiz Biscio	2.500,00	75%
2001	Tomás Cesar Caprecci	15.000,00	150%
2001	Unimed Jaboticabal	3.421,27	75%
2002	Clinica Odontológica	30.210,00	75%
2002	Tomás Cesar Caprecci	6.000,00	150%
2002	Unimed Jaboticabal	3.438,80	75%

### IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de 94 a 119, acatada como tempestiva. Alega, consoante relatório do acórdão de primeira instância:

*"1. Quanto ao periodo de 2001, já ocorreu a decadência. Sendo o prazo para lançamento de cinco anos, para o ano-calendário de 2001 caberia ao Poder Público fazer o lançamento até 31/12/2006, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.*

*(...)*

*7. Apresentou os comprovantes de despesas médicas e odontológicas efetuadas em conformidade com os requisitos do art. 80 do RIR.*

8. A glosa dos valores de despesas médicas presumiu arbitrariamente a inexistência ou falsidade dos recibos apresentados.

(...)

21. A incidência da taxa SELIC sobre o débito não encontra respaldo jurídico.

(...)

36. As multas aplicadas ofendem aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade (art. 5º, inciso LIV) e da proibição do confisco (art. 150, inciso IV), previstos na Constituição.

(...)

39. O fato constatado na autuação não tem o condão de imputar uma conduta dolosa com multa de 150%.

## ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ/São Paulo - SP II julgou PROCEDENTE o lançamento. Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas:

**'Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

**Ano-calendário: 2001, 2002**

### **DECADÊNCIA.**

*O direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o disposto no art. 173, I, do CTN.*

### **AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.**

*Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.*

### **DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.**

*Mantém-se a glosa de despesas médicas não tendo o contribuinte logrado comprovar a efetividade dos pagamentos feitos e dos serviços realizados.*

### **JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

*Devidos os juros de mora calculados com base na taxa SELIC na forma da legislação vigente. Eventual inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da norma legal deve ser apreciada pelo Poder Judiciário.*

### **MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**



*Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.*

*Lançamento Procedente"*

## RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/08/2007 (fls. 146), o contribuinte, por intermédio de representantes (Procuração à fls. 87) apresentou, em 14/08/2007, o Recurso de fls. 147 a 174, argumentando, em síntese, que:

- o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade da exigência de depósito ou de arrolamento de bens para fins recursais;
- consoante julgados deste Conselho de Contribuintes, a contagem do prazo decadencial se faz nos moldes do art. 156, inciso V, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN);
- a glosa das despesas médicas se fez com base em presunção arbitrária;
- os recibos médicos são os elementos hábeis de prova previstos na legislação;
- os efeitos da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz não podem retroagir para alcançar o contribuinte;
- (...) a publicação acerca da inidoneidade dos recibos da ODONTOCOM somente ocorreu no dia 03/08/2004;
- o ônus da prova, no caso, é do Fisco;
- há entendimentos doutrinários e julgados deste Conselho de Contribuintes que respaldam seus argumentos;
- a utilização da taxa Selic para cálculo dos juros não é razoável e nem legalmente permitida;
- a multa de ofício aplicada tem caráter confiscatório, devendo, em virtude da ausência de dolo, ser reduzida ao patamar de 20%.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 177, que também trata do envio dos autos a este Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Preliminarmente, no tocante à decadência do direito de lançamento relativo ao exercício 2002, ano-calendário 2001, cumpre observar que houve a formalização de exigência tanto com acréscimo de multa de ofício de 75% quanto de 150%, da qual o interessado foi cientificado em 05/02/2007 (fls. 03).

Ora, para os exercícios em que foi lançada multa de ofício qualificada (150%), pela constatação de evidente intuito de fraude, não se conta o prazo decadencial nos moldes do art. 150, § 4º, do CTN, a seguir transscrito:

*"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."*

Em tal caso, a contagem do prazo decadencial observa a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

*"Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"*

Sendo assim, para o exercício 2002, o lançamento estaria tempestivo.

Desse modo, é indispensável verificar a ocorrência (ou não) do dolo, fraude ou simulação. E, conforme será devidamente explicitado a seguir, quando do exame do mérito, está configurado nos autos o evidente intuito de fraude. Portanto, não há falar em decadência.

Quanto ao mérito, defende o contribuinte que os recibos médicos são os elementos hábeis de prova previstos na legislação. Pondera que os efeitos da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz não podem retroagir para alcançar os fatos geradores lançados, pois *"a publicação acerca da inidoneidade dos recibos da*

*ODONTOCOM somente ocorreu no dia 03/08/2004*". Assevera que o ônus da prova, no caso, é do Fisco.

Duas observações são necessárias, a saber, para as glosas lançadas com multa de 75% o contribuinte sequer apresentou os recibos que lhes dariam respaldo e a menção a recibos da Odontocom é estranha aos autos. Entendo, contudo, que o propósito do contribuinte foi se referir à Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz exarada para o profissional Tomás Cesar Caprecci e como tal será analisado.

No caso, entendo que o contribuinte está equivocado quanto à força probante dos recibos médicos emitidos por Tomás Cesar Caprecci. De fato, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamento os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, que contenham todas as indicações indispensáveis à identificação de quem efetuou o pagamento, em que data, referente ao tratamento de qual paciente, bem como a indicação do nome, endereço, CPF ou CNPJ do emitente. Todavia, a apresentação dos recibos não ilide o direito do Fisco solicitar que o contribuinte comprove ou justifique a dedução declarada.

Por oportuno, confiram-se as disposições legais sobre a matéria, consolidadas no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999:

*"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 (Lei nº 9.250/95, art. 8º, II, alínea "a").*

*§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250/95, art. 8º, §2º):*

*(...)*

*II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu 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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento."*

O mesmo Regulamento, em seu art. 73 e § 1º, estabelece:

*"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11 e § 3º).*

*§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 (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º)."*

Foi a lei, mais precisamente o Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º, que expressamente determinou que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar as deduções, deslocando para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, um tanto quanto discricionária, deixando ao alvedrio da autoridade lançadora a iniciativa, esta agiu amparada em indícios fortes de ocorrência de irregularidades nas deduções: a existência do Ato Declaratório nº 10, de 09/02/2006, publicado no Diário Oficial da União - DOU, de 14/02/2006, cuja cópia foi encaminhada ao contribuinte juntamente com o Termo de Início de Fiscalização de fls. 11 e 12.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o recorrente a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, acarreta consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas, sim, ao contribuinte apresentar elementos que afaste qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento.

Saliente-se que, ante a existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 73 do RIR/1999.

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

Como o interessado não trouxe aos autos nenhum novo elemento de prova para amparar seu pleito, mesmo cientificado no início do procedimento fiscal de que para o Fisco, até prova em contrário, ônus do interessado, todos os recibos emitidos por Tomás Cesar Caprecci, a partir de 01/01/2000 até 31/12/2002, são inidôneos, haja visto serem ideologicamente falsos, entendendo que não há como restabelecer as glosas corretamente efetuadas.

No tocante às despesas médicas que o contribuinte teria efetuado com Fábio Luiz Biscio (R\$ 2.500,00) e Unimed Jaboticabal (R\$ 3.421,27), como visto, nenhum documento relativo a elas foi apresentado, não havendo, portanto, nada a amparar o direito alegado.

O contribuinte se insurge também contra a aplicação dos juros Selic. Nesse tocante, cabe trazer à colação a Súmula nº 4, deste Primeiro Conselho de Contribuintes, que assim dispõe:

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

No tocante à multa de ofício, no caso foi aplicada a multa qualificada prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44, inciso II, redação então vigente, reproduzido a seguir:

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

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

Por oportuno, confira-se a redação da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, arts. 71, 72 e 73:

*"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 ou o crédito tributário correspondente.*

*Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

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

A conduta do contribuinte, ao inserir em sua declaração de ajuste anual deduções de despesas médicas não incorridas, respaldadas por recibos inidôneos, ideologicamente falsos, consoante Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, tão-somente com o propósito de se subtrair, no todo ou em parte, de uma obrigação tributária, nos dois exercícios em análise, configura sim o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Dessa forma, por expressa previsão legal, a multa aplicável é a qualificada.

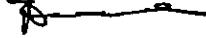
Por fim, registro que ao longo de seu recurso, o contribuinte invoca aspectos atinentes à exame de constitucionalidade da matéria. Importante frisar que não compete à instância administrativa apreciar alegação de eventual inconstitucionalidade de lei, uma vez que tal competência é exclusiva do Poder Judiciário. A matéria já foi inclusive sumulada por este Conselho de Contribuintes, a saber:

*"O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária." (Súmula nº. 2, do Primeiro Conselho de Contribuintes).*



Ante ao exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de setembro de 2008

  
AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE