



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

Processo nº 15956.000233/2007-75
Recurso nº 162.308 Voluntário
Acórdão nº 3804-00.040 – 4ª Turma Especial
Sessão de 19 de março de 2009
Matéria IRPF
Recorrente VITÓRIO TREVISAN NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA.

Sendo a tributação das pessoas físicas sujeitas a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º, do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, o qual ocorre em 31 de dezembro. Em relação aos recibos considerados tributariamente ineficazes não há falar-se em decadência uma vez, para estes, se aplica a regra do artigo 173 do CTN.

DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ.

A sua expedição impede a utilização de recibos como prova da prestação dos serviços, para fins de dedutibilidade das correspondentes despesas.

DESPESAS MÉDICAS - APRESENTAÇÃO DE RECIBOS - SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

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 QUALIFICADA - CARÁTER CONFISCATÓRIO.

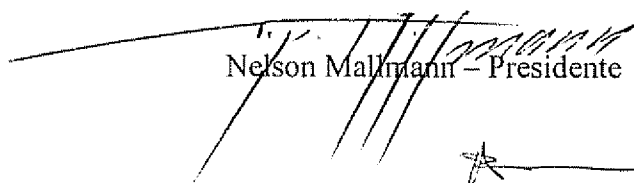
A multa de ofício qualificada é aplicada como sanção de ato ilícito. E por não ter característica de tributo, a ela é inaplicável a vedação do inciso IV, do artigo 150, da Constituição Federal.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar preliminar argüida pelo Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Júlio Cezar da Fonseca Furtado (Relator), que provia parcialmente o recurso para restabelecer deduções de despesas nos termos do voto vencido. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende.



Nelson Mallmann – Presidente



Amarylles Reinaldi e Henriques Resende – Redatora Designada

EDITADO EM:

27 SET 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Júlio Cezar da Fonseca Furtado e Nelson Mallmann (Presidente).

Relatório

Por uma questão de economia processual adoto, na íntegra, o relatório de primeira instância, na forma abaixo:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/04, acompanhado dos demonstrativos de fls. 02 e 05/09, do Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal de fls. 10/13 e do Termo de Encerramento de fls. 92, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2001, 2003 e 2004, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 10.858,04 (dez mil, oitocentos e cinquenta e oito reais e quatro centavos), sendo R\$ 3.898,11 referentes ao imposto, R\$ 4.584,30, à multa proporcional, e R\$ 2.375,63, aos juros de mora (calculados até 31/05/2007).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04), o procedimento teve origem na apuração da seguinte infração:

- Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) – Dedução Indevida de Despesas Médicas

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2001</i>	<i>5.652,00</i>	<i>150</i>
<i>31/12/2003</i>	<i>5.100,00</i>	<i>75</i>
<i>31/12/2003</i>	<i>2.400,00</i>	<i>150</i>
<i>31/12/2004</i>	<i>6.750,00</i>	<i>75</i>
<i>31/12/2004</i>	<i>3.600,00</i>	<i>150</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.

Do Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal (fls. 10/13), constam, em síntese, as seguintes informações:

Analizados os documentos/esclarecimentos apresentados pelo contribuinte em relação às Declarações de Ajuste Anual, exercícios 2002, 2004 e 2005, em atendimento à solicitação contida no Termo de Início de Fiscalização, verificou-se que o contribuinte pleiteou indevidamente as deduções de despesas médicas relativas aos profissionais abaixo mencionados:

- Andréa Regina Junqueira Nosari, CPF nº 073.027.768-22. Glosadas as despesas de R\$ 4.800,00 e R\$ 5.400,00, pleiteadas, respectivamente, nos anos-calendário de 2003 e 2004, por não ter sido comprovado o efetivo pagamento e a efetiva prestação de serviços. Os extratos bancários da Caixa Econômica Federal e do Banco do Brasil, nos quais



se destacam valores de saques em dinheiro e cheques debitados, não possuem coincidência com as datas e valores dos recibos apresentados;

- Moacir Marocelli Junior, CPF nº 960.581.708-00. Embora tenham sido apresentados recibos no valor total das deduções pleiteadas, não foi comprovado o efetivo pagamento e a efetiva prestação de serviços. Os extratos bancários apresentados, conforme acima descrito, não comprovam os efetivos pagamentos. Assim, foram objeto de glosa as despesas nos respectivos valores de R\$ 300,00 e R\$ 1.350,00, referentes aos anos-calendário de 2003 e 2004;

- Rosemary Gomes, CPF nº 122.450.438-04. O contribuinte deixou de apresentar os recibos emitidos pela referida profissional, não fazendo qualquer menção às despesas pleiteadas. Contra a profissional em questão foi lavrada pela DRF Ribeirão Preto, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, processo administrativo nº 15956.000061/2007-30, tornando inidôneos todos os recibos emitidos no período de 01/01/2001 a 31/12/2005. Por este motivo, efetuou-se a glosa das despesas fisioterápicas nos valores de R\$ 5.652,00, R\$ 2.400,00 e R\$ 3.600,00, relativas, respectivamente, aos anos-calendário 2001, 2003 e 2004.

Cientificado da autuação em 18/06/2007 (fls. 93), o contribuinte protocolizou, em 13/07/2007, a impugnação de fls. 95/121, alegando, em resumo, o que segue:

1. Quanto ao período de 2001, já transcorreu decadência, sendo, de rigor, a extinção do crédito, de conformidade com o art. 156, V, do Código Tributário Nacional;
2. O prazo para o lançamento é de cinco anos. Assim, se o ano-calendário é de 2001, caberia ao Poder Público fazer o lançamento até 31 de dezembro de 2006. Tendo em vista que a lavratura e a ciência do auto de infração somente ocorreram no ano de 2007, restou consumada a decadência (reproduz ementa de Acórdão do Conselho Superior de Recursos sobre a matéria);
3. Os recibos apresentados em anexo, bem como os já entregues à fiscalização, referem-se efetivamente a despesas médicas e odontológicas despendidas para si e seus dependentes, sendo indevida a glosa existente (transcreve ementas do Conselho de Contribuintes, que tratam do assunto);
4. Somente caberia a exigência de cheque para a comprovação das despesas médicas, no caso de não ser possível a prova por documento que preencha os requisitos estabelecidos no art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda;
5. No presente caso, o impugnante apresentou os comprovantes que demonstram claramente as despesas médicas e odontológicas efetuadas, em total conformidade com os requisitos exigidos pelo Regulamento do Imposto de Renda, em seu art. 80. Sempre que solicitado, o impugnante respondeu à fiscalização, fornecendo de imediato todos os elementos de que dispunha, demonstrando de forma clara sua boa fé;
6. Em tais condições, é possível verificar que, simplesmente, presumiu-se a inidoneidade dos documentos apresentados, sem demonstrar cabalmente, como era de sua competência, os elementos que compõem o fato jurídico-tributário,

cujo ônus é do Poder Público. É preciso que a fiscalização apresente elementos seguros da suposta inidoneidade dos documentos, o que não foi feito. Traz à colação entendimento de José Eduardo Soares de Mello, Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Mello e Lourival Vilanova, quanto à matéria. Cita também trecho de Acórdão do Conselho de Contribuintes nesse sentido;

7. *De outra parte, milita a favor do impugnante o princípio da boa fé, pois não pode a autoridade desconsiderar documentos que preenchem o art. 80 do RIR, por presunção de má-fé, sem realizar qualquer prova em contrário. Traz aos autos lições doutrinárias sobre o princípio da boa fé;*

8. *A Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz, publicada no DO de 07/03/2007, que declarou inaptos os recibos emitidos por Rosemary Gomes, CPF nº 122.450.458-72, não é suficiente para comprovar que não houve efetivamente a prestação de serviços. Primeiro, porque antes da publicação da Declaração de Inidoneidade, o impugnante estava impossibilitado de saber que os recibos emitidos por esses profissionais eram inidôneos, e, também, em razão do princípio da publicidade, estampado no art. 37 da Constituição Federal. Reproduz ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuinte sobre o assunto;*

9. *Nem se queira argumentar que o recorrente não comprovou através de extratos bancários, cópias de cheques, etc, a efetividade dos pagamentos. De acordo com sua declaração de imposto sobre a renda, dispunha de numerário em espécie para efetuar o pagamento. Além disso, somente na inexistência dos recibos é que poderiam ser exigidos laudos, cheques, etc. No caso vertente, todos os recibos foram devidamente apresentados;*

10. *Em tais condições, forçosa a insubsistência do auto de infração lavrado, pelo que, desde já, requer-se a improcedência, sendo nula a autuação, vez que: i) está consumada a decadência no ano-calendário de 2001; ii) o auto está baseado em meras presunções, sendo que o impugnante junta os autos laudos comprobatórios dos serviços médicos prestados, agindo em consonância com as decisões emanadas do Conselho de Contribuintes; iii) sempre atendeu aa fiscalização e apresentou a documentação que lhe competia; iv) ignorou-se a boa fé do contribuinte; e) houve manifesto desrespeito ao princípio da publicidade, sendo impossível creditar ao auto de infração a Declaração de Inidoneidade dos recibos emitidos, com efeitos retroativos, evidenciando a impossibilidade do impugnante tomar ciência, à época do tratamento médico e odontológico, de que os recibos emitidos seriam inidôneos;*

11. *Como se pode verificar pelos documentos acostados, houve o adimplemento da previdência oficial e, portanto, os valores deduzidos devem ser acolhidos, sendo indevida a glosa desta dedução;*

12. *Mesmo que exista dívida acerca dos valores e pagamento da previdência oficial, é ônus do poder público demonstrar o fato gerador, sendo reprovável a conduta de lançar tal tributo sem, ao menos, oficiar aos órgãos responsáveis, a fim de confirmar ou não a informação existente na Declaração de Imposto de Renda;*



13. Os documentos entregues demonstram de forma inequívoca que o impugnante pagou os valores deduzidos a título de previdência privada;

14. A incidência da taxa SELIC sobre o suposto débito apontado no auto não encontra respaldo jurídico;

15. A doutrina costuma classificar os juros em remuneratórios, indenizatórios e moratórios. Em matéria tributária, os juros moratórios visam recompor o patrimônio do Estado, lesado pela demora do devedor em adimplir a obrigação; a mora, pois, é pressuposto da incidência desta espécie de juros, elemento essencial para a sua existência;

16. A taxa SELIC reflete um autêntico pagamento pelo uso do dinheiro alheio, ou seja, um meio de remunerar o capital, característica que lhe confere natureza remuneratória. Da forma como existente e calculada hoje, a taxa SELIC não guarda qualquer correlação lógica com a recomposição do patrimônio lesado, pela falta do tributo não pago, como se busca nos juros moratórios;

17. O caráter estritamente remuneratório da taxa SELIC não permite sua utilização para qualquer outra finalidade que não seja remunerar o capital alheio, não se prestando para a indenização objetivada nos juros moratórios. Por isso, a sua adoção como supostos juros moratórios é expediente ilegal e inconstitucional;

18. A Lei nº 9.065/95, ao adotar juros remuneratórios para onerar débitos tributários em atraso, está pretendendo alterar não só o conceito dessas duas espécies de juros, mas também o próprio fundamento da incidência do acréscimo, que é a mora. Desrespeita, desse modo, o art. 110 do Código Tributário Nacional, na medida em que desnatura a cobrança dos juros incidentes sobre os débitos tributários em atraso, transmudando-lhes o caráter, de moratório para remuneratório;

19. A Lei nº 9.065/95 não encontra fundamento no art. 161, §1º do CTN, porque este dispositivo complementar autoriza a definição de outra taxa de juros, desde que contenha e reflita natureza moratória e não remuneratória;

20. Tendo em vista a inexistência de lei ordinária disciplinando fiel e legitimamente o cálculo dos juros de mora, resta concluir que só podem ser adotados os juros previstos no artigo 161, § 1º, do CTN, à taxa de 1% ao mês;

21. Os juros moratórios podem ser fixados abaixo de 1% porque o artigo 161, § 1º do CTN assim o permite e, indo mais além, o atual panorama econômico brasileiro reclama esta providência, principalmente se levarmos em conta as baixíssimas taxas inflacionárias vigentes, até com deflação. Assim, dever-se-ia passar a interpretar o artigo 161, § 1º do CTN como limite máximo para as taxas de juros moratórios e, nunca como mínimo;

22. Além disso, com a adoção da taxa SELIC, os juros incidentes superam o quantitativo de 1% ao mês, sem que a respectiva norma sobre a matéria tivesse definido qual o percentual a ser cobrado, tendo, sim, delegado essa fixação ao

próprio Poder Executivo, por meio do Banco Central do Brasil, que é parte interessada na cobrança do tributo e na oscilação do mercado em razão dos títulos que emite. Esse procedimento contraria norma de escalão hierárquico superior, notadamente a regra contida no art. 161, § 1º do CTN;

23. Assim, qualquer exigência de juros em descompasso como art. 161 do CTN é totalmente improcedente;

24. A multa de até 150% aplicada no auto de infração ofende aos princípios de razoabilidade ou proporcionalidade (art. 5º, inciso LIV) e da proibição do confisco (art. 150, inciso IV), previstos na Constituição Federal;

25. Forçoso, portanto, o cancelamento da multa imposta. No entanto, "ad argumentandum tantum", tendo em vista o seu caráter confiscatório, esta deve ser reduzida, no mínimo, ao patamar de 20%, de conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que não houve a demonstração e configuração de condutas que possam ser qualificadas como evidente intuito de fraude. Nada disso ocorreu, não se podendo agravar a multa por mera presunção ou indício. O simples fato de interpretar uma legislação tributária de forma diferente não tem o condão de sustentar uma prática fraudulenta;

26. Em face do exposto, requer que seja: i) julgado improcedente o lançamento tributário; ii) reconhecida a inaplicabilidade da taxa SELIC; c) reconhecido o caráter confiscatório da multa aplicada no percentual de 150%, acaso superado o entendimento acima, devendo a mesma ser redimensionada para 20%, de conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96, retificando-se o auto de infração lavrado; reconhecida a questão relativa à retroatividade e a decadência do ano-calendário de 2001"

A Delegacia de Vulgamento da Receita Federal do Brasil em São Paulo, através da 3ª Turma, julgou procedente o lançamento conforme Acórdão nº 17.19.805, de 17/09/2007, o qual porta a seguinte Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2003, 2004

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Tendo havido 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.

PRELIMINAR. LEGALIDADE. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA DE OFÍCIO.

Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do Poder Judiciário.

PRELIMINAR. ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. RETROATIVIDADE.



Os Atos Declaratórios Executivos se prestam a declarar a preexistência de um fato, no caso a inidoneidade de recibos emitidos por profissionais de saúde, em período anterior e delimitado a sua publicação, não se aplicando a eles a irretroatividade das leis.

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

A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" impede a utilização de recibos como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos. Na falta de comprovação, por outros documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos e do correspondente pagamento, é de se manter o lançamento, nos exatos termos em que efetuado.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Mantidas as glosas de despesas médicas, quando não comprovada a efetividade dos serviços prestados e do seu pagamento.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo a fim de se eximir do imposto devido.

MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE EFEITO DE CONFISCO.

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

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

A não comprovação das despesas médicas, por si só, não permite a aplicação da multa qualificada, ainda que tenha sido caracterizado o intuito doloso do contribuinte em outra dedução pleiteada, ensejando apenas a incidência da multa de ofício de 75%.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Os débitos, decorrentes de tributos, não pagos nos prazos previstos pela legislação específica, são acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento."

Cientificado, em 14/09/2007, o interessado, tempestivamente, interpôs o recurso de fls. 188/212., cujas razões, praticamente, repetem o que já alegara em sede de impugnação...

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Julio Cezar da Fonseca Furtado, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Portanto dele tomo conhecimento.

O lançamento é decorrente de dedução pleiteada indevidamente na Declaração de Ajuste Anual, a título de despesas médicas, por serviços que teriam sido prestados pelos seguintes profissionais, conforme se extrai do TERMO DE CONCLUSÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL (Fls. 10/13)::

- *“Rosemary Gomes, CPF nº 122.450.438-04. O contribuinte deixou de apresentar os recibos emitidos pela referida profissional, não fazendo qualquer menção às despesas pleiteadas. Contra a profissional em questão foi lavrada pela DRF Ribeirão Preto, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, processo administrativo nº 15956.000061/2007-30, tornando inidôneos todos os recibos emitidos no período de 01/01/2001 a 31/12/2005. Por este motivo, efetuou-se a glosa das despesas fisioterápicas nos valores de R\$ 5.652,00, R\$ 2.400,00 e R\$ 3.600,00, relativas, respectivamente, aos anos-calendário 2001, 2003 e 2004;*

- *Andréa Regina Junqueira Nosari, CPF nº 073.027.768-22. Glosadas as despesas de R\$ 4.800,00 e R\$ 5.400,00, pleiteadas, respectivamente, nos anos-calendário de 2003 e 2004, por não ter sido comprovado o efetivo pagamento e a efetiva prestação de serviços. Os extratos bancários da Caixa Econômica Federal e do Banco do Brasil, nos quais se destacam valores de saques em dinheiro e cheques debitados, não possuem coincidência com as datas e valores dos recibos apresentados;*

- *Moacir Marocelli Junior, CPF nº 960.581.708-00. Embora tenham sido apresentados recibos no valor total das deduções pleiteadas, não foi comprovado o efetivo pagamento e a efetiva prestação de serviços. Os extratos bancários apresentados, conforme acima descrito, não comprovam os efetivos pagamentos. Assim, foram objeto de glosa as despesas nos respectivos valores de R\$ 300,00 e R\$ 1.350,00, referentes aos anos-calendário de 2003 e 2004;”*

Segundo a Autoridade Administrativa julgadora de primeira instância todos os recibos apresentados seriam imprestáveis uma vez que não atenderiam aos requisitos legais estabelecidos em lei.

Porém, antes de se adentrar ao mérito da causa, mister se faz enfrentar a **decadência** argüida como preliminar tanto na Impugnação quanto no Recurso ora em análise.

Como já asseverado, o Contribuinte, desde a fase impugnatória, argüiu a preliminar de decadência do direito da Fazenda lançar, com fundamento no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, eis que um dos fatos geradores autuados datam do **ano-calendário de 2001** e a ciência do lançamento se deu em **15 de janeiro de 2007** (cf. A.R. de fl. 93).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo firmou sua posição no sentido de que tal prazo obedece à regra do artigo 173, I, do CTN, iniciando-se a sua contagem a partir de 01 de janeiro de 2003, primeiro dia do exercício seguinte, findando em 31/12/2007.

É inquestionável que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas se dá pela modalidade de homologação, pois cabe ao contribuinte calcular (definindo a base de cálculo tributável), pagar e declarar o imposto, de acordo com as regras legais vigentes.

Assim, temos que no “lançamento por homologação”, a legislação transfere ao contribuinte a responsabilidade por toda a atividade que implica em determinação da obrigação tributária. Logo, é o próprio sujeito passivo quem identifica o fato gerador, o momento da sua ocorrência e a base tributável. Também é ele quem quantifica o tributo e efetua o seu recolhimento. Tais procedimentos são realizados sem o prévio exame da autoridade administrativa.

À autoridade administrativa cabe, apenas, após todos esses procedimentos adotados pelo contribuinte, a verificação do seu acerto ou não, vale dizer, da sua conformidade com os comandos legais. A partir do que, então, poderá advir a homologação de todo o procedimento adotado pelo contribuinte, tácita ou expressamente, ou então, a sua não homologação, do que decorre o lançamento de ofício.

Para tal verificação, o Código Tributário Nacional estabelece um lapso temporal certo e definido. Decorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa tenha, expressamente confirmado os procedimentos do contribuinte ou, por qualquer razão, os tenha contraditado, lançando de ofício a divergência apurada, considera-se extinto o crédito.

Nessas condições, a contagem do prazo decadencial para que a Fazenda Pública proceda à revisão dos tributos lançados por homologação obedece à regra especial, prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, a qual define tal prazo como sendo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador:

“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 a homologação, será ele de 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.” (grifos nossos)

Assim, é a partir do momento em que se consolida o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas, com a apuração do imposto devido, que se dá início à contagem do prazo decadencial.



Nessa linha, a teor de muitos outros, é o posicionamento da E. Quarta Câmara manifesto através do recente ACÓRDÃO Nº 104-22737, de 17.10.2007, com a relatoria do Conselheiro Dr. REMIS ALMEIDA ESTOL:

"IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º, do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro."

E, na CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS a jurisprudência é reiterada:

"IRPF - DECADÊNCIA – O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, o que caracteriza a modalidade de lançamento por homologação, cujo fato gerador ocorre em 31 de dezembro, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar eventuais lançamentos, nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional. Recurso especial negado."
(ACÓRDÃO CSRF/04-00.208, DE 14.03.2006, RELATOR CONSELHEIRO JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA)

"IRPF – Decadência - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação, como é o caso do imposto de renda da pessoa física em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Recurso especial negado."
(ACÓRDÃO CSRF/04-00.162, DE 13.12.2005, RELATOR CONSELHEIRO ROMEU BUENO DE CAMARGO)

"IRPF – DECADÊNCIA – Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro. Recurso especial negado." (ACÓRDÃO CSRF/04-00.086, DE 22.09.2005, RELATOR CONSELHEIRA MARIA HELENA COTTA CARDOZO)

"IRPF – DECADÊNCIA – Por determinação legal o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, o que caracteriza a modalidade de lançamento por homologação, cujo fato gerador ocorre em 31 de dezembro, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar eventuais lançamentos, nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional. (ACÓRDÃO Nº CSRF/04-00.065, DE 21.06.2005, RELATOR CONSELHEIRO JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA)



De se frisar, ainda, que o tipo de lançamento a que o tributo está sujeito decorre, exclusivamente, da lei de regência de cada tributo, sendo irrelevante, para a sua caracterização, qualquer outro fator, como existência ou não de pagamento, apresentação ou não da declaração de ajuste anual e o tipo da infração supostamente cometida pelo contribuinte.

Ocorre, no entanto, que o presente feito apresenta uma particularidade que deve ser salientada para fins de contagem do prazo decadencial. Como já demonstrado acima, todos os recibos assinados emitidos pela profissional ROSEMARY GOMES – CPF 122.450.438-04, foram considerados inaptos à qualquer comprovação para fins tributários, tendo a Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Ribeirão Preto, inclusive, expedido Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, através do Processo Administrativo nº. 15956.000061/2007-30, tornando inidôneos todos os recibos emitidos no período de 01.01.2001 até 31/12/2005.

Assim, em relação aos recibos emitidos pela referida profissional, no ano-calendário de 2001, considerando serem os mesmos documentos inidôneos, é de se aplicar a regra do artigo 173 do CTN, sendo certo, portanto, que não se produzirão os efeitos da decadência com fundamento no artigo 150, § 4º. do CTN, como pretende o Recorrente, pelo que voto no sentido de rejeitar a preliminar argüida.

No **mérito**, no que tange as despesas realizadas com a citada profissional nos anos-calendários de 2001, 2003 e 2004, não só porque os recibos da aludida profissional foram considerados inidôneos por força da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, o contribuinte intimado a apresentar os correspondentes recibos não logrou fazê-lo, motivo pelo qual não assiste razão ao mesmo neste ponto, mantendo-se, assim, a exigência em relação aos mencionados períodos.

Como já dito mais acima a presente lide envolve, ainda, glosas de despesas médicas em função da recusa por parte da D. Autoridade Fiscal em aceitar os recibos apresentados pelo Contribuinte Recorrente, de emissão dos profissionais ANDREA REGINA JUNQUEIRA e . MOACYR MAROCELLI JUNIOR. Segundo tal Autoridade tais recibos são imprestáveis, pois, não retratam os serviços prestados e comprovados.

No entanto, com a devida vênia, ousou discordar do entendimento da D. Autoridade Autuante.

Vejamos:

RECIBOS EMITIDOS POR ANDREA REGINA JUNQUEIRA

- **Às fls. 28/31** – Recibos de tratamento de Fisioterapia (RPG e Hidroterapia), no montante de **R\$ 4.800,00**, emitidos no ano-calendário de 2003;
- **Às fls. 32/35** – Recibos de sessões de RPG, no montante de **R\$ 5.400,00**, emitidos no ano-calendário de 2004;

RECIBOS EMITIDOS POR MOACYR MAROCELLI JUNIOR

- **Às fl. 36** - Recibo de tratamento dentário, no montante de R\$ 300,00, no ano-calendário de 2003;

- Às fls. 37/38 – Recibos de tratamento dentário, no montante de R\$ 1.350,00, no ano-calendário de 2004.

Ora, tais recibos de fls. 28/31 e 32/35 indicam o profissional que prestou os serviços, os valores pagos, a quem foram prestados os serviços, a data, o tipo de serviço prestado (o qual diga-se é guardado por sigilo profissional), bem como a assinatura, o CPF e o número de registro no Cadastro Regional de Fisioterapia – CREFITO nº 3.20672-F.

Em relação aos recibos de fls. 36 e 37/38, estes de tratamento dentário, igualmente indicam o profissional que prestou os serviços, os valores pagos, a quem foram prestados os serviços, a data, o tipo de serviço prestado, o endereço da Profissional, bem como a assinatura, o CPF e o número de Conselho Regional de Odontologia do profissional, CRO nº 20.375.

Portanto, ainda que existam pequenos detalhes que deixaram de ser informados, o que se depreende, com tranqüilidade, é que os serviços foram prestados. Não há prova alguma nos autos em sentido contrário.

O que se deve evitar é que se refutem os elementos probantes complementares produzidos pelo Contribuinte, com base em presunções, suposições e conclusões pessoais e subjetivas, não previstas na legislação de regência.

O fato é que o Recorrente, desde a fase impugnatória trouxe aos autos os recibos e jamais de recusou a prestar qualquer informação no sentido de colaborar com a investigação.

O que não se pode admitir é a transformação de uma presunção relativa em absoluta, na medida em que o contribuinte não traz aos autos aqueles exatos elementos que o Fisco quer (por exemplo, prova de pagamento em cheque, exames médicos), uma vez que a legislação não impõe quais são esses documentos comprobatórios complementares. Se o Fisco não está satisfeito com os trazidos pelo contribuinte, cabe a ele, portanto, proceder à confirmação do que o contribuinte produziu, o que não fez neste processo.

Aliás, o que o RIR/1999, no seu artigo 80, § 1º, incisos II e III, no caso de despesas médicas, a dedutibilidade, repectivamente, *“restringe aos pagamento efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes”* e *“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”*

Dessa forma, dou provimento ao recurso para o fim de serem restabelecidas as despesas médicas pagas aos profissionais ANDREA REGINA JUNQUEIRA e MOACYR MAROCELLI JUNIOR.

Quanto a *impossibilidade de retroação da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz* não assiste razão ao Recorrente, não merecendo reforma o Acórdão recorrido, que bem apreciou o tema, e, ainda, porque o levantamento a que a mesma se refere não compreende períodos abrangidos pela decadência.



No tocante aos JUROS SELIC incidentes sobre o valor do principal, da mesma forma são improcedentes os argumentos do recorrente, pois, a sua cobrança, está coerente com o que dispões o CTN, em seu artigo 161, *verbis*:

“Art. 161 – O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia prevista nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.”

Essa matéria encontra-se devidamente disciplinada pelo legislador ordinário, estando consolidada no RIR/1999, cujo artigo 953 e parágrafos estabelecem:

“Art. 953. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento (Lei nº. 8.981, de 1995, art. 84, inciso I, e § 1º, Lei nº. 9.065, de 1995, art. 13, e Lei nº. 9.430, de 1996, de 1996, § 3º).

§ 1º. No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento (Lei. 891, de 1995, art. 84, § 2º, e Lei 9.430, de 1996, art. 61, § 3º)

§ 2. Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora que trata o art. 950 (Decreto-lei nº. 2.323, de 1987, art. 16, parágrafo único, e Decreto-lei nº. 2.331, de 28 de maio de 1987, art. 6º).

§ 3º. Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-lei nº. 1.736, de 1979, art. 5º).

Dessa forma, existindo previsão legal para aplicação da Taxa Selic, e enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, não pode deixar de ser aplicada sobre o valor do crédito tributário exigido via lançamento de ofício.

Outrossim, releva esclarecer que a Súmula IV, do então Primeiro Conselho de Contribuintes, já se manifestou sobre o tema, nos termos abaixo:

“Enunciado nº 4 -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;”

Relativamente à multa qualificada de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, a mesma torna-se devida, quando ficar constatada a existência de

fraude com o objetivo de reduzir o montante do imposto devido, conforme previsto no inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430/1996.

Por outro lado, a multa qualificada de 150% não possui caráter confiscatório, sendo aplicada como sanção de ato ilícito, e por decorrer de expressa disposição de lei, não possui a autoridade fiscal poder discricionário para dispensar valores a ela relativos.

Ante ao exposto, oriento o meu voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso nos seguintes termos:

a)- Rejeitar a preliminar de decadência relativa ao fato gerador de 31/12/2001, face à regra do artigo 173 do CTN;

b)- Julgar procedente o lançamento, em relação aos anos-calendário de 2001, 2003 e 2004, relativamente aos recibos emitidos por Rosemary Gomes:

c)- Em relação aos recibos emitidos por Andréa Regina Junqueira e Moacyr Marocelli Junior, nos anos-calendário de 2003 e 2004, respectivamente, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento para o fim de restabelecer as despesas médicas glosadas.


Julio Cezar da Fonseca Furtado

Voto Vencedor

Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Redatora Designada

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Júlio Cezar da Fonseca Furtado, permito-me divergir quanto à aceitação das despesas médicas referentes aos profissionais Andréa Regina Junqueira e Moacyr Marocelli Junior.

Todas as deduções, inclusive as despesas médicas, por dizerem respeito à base de cálculo do imposto, estão sob reserva de lei em sentido formal, por força do disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 97, inciso IV.

Por oportuno, confira-se o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a propósito de dedução de despesas médicas:

“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...).

II - das deduções relativas:

a) aos 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;

(...).

§ 2º O disposto na alínea “a” do inciso II:

(...).

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 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;

(...)



§ 3º As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea "b" do inciso II deste artigo."

Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73, dispõe:

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

Verifica-se, portanto, que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais. Desse modo, se o interessado foi questionado acerca da efetividade dos serviços médicos que alega ter se submetido e dos correspondentes pagamentos, como ocorreu no caso, faz-se necessário que ele apresente documentos hábeis e suficientes para comprovar o direito pleiteado.

Nessas circunstâncias, não se presta à comprovação pretendida a apresentação tão-somente de recibos firmados pelos profissionais que os emitiram, razão pela qual não aceito as despesas em questão.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.



Amarylles Reinaldi e Henriques Resende