



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo n° 16045.000273/2006-71
Recurso n° 156.409 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.315
Sessão de 26 de junho de 2008
Recorrente JORGE FONSECA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

DECADÊNCIA - TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO - DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - Em caso de dolo fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento rege-se pelo art. 173, I do CTN que prevê como termo inicial de contagem desse prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IRPF - DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - DOCUMENTOS INIDÔNEOS - Em condições normais, o recibo é documento hábil para comprovar o pagamento de despesas médicas. Entretanto, diante de evidências de que o contribuinte lançou mão de documentos inidôneos para pleitear deduções indevidas, pode o Fisco exigir elementos adicionais de prova da efetividade do serviço prestado e do pagamento realizado, sem os quais se justifica a glosa dessas deduções.

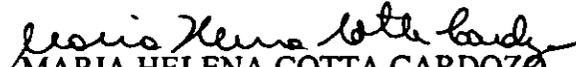
MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS INIDÔNEOS - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A dedução de despesas médicas, que o contribuinte sabe não ter realizado, apenas com o propósito de reduzir o montante do imposto devido, constitui evidente intuito de fraude e legitima a qualificação da multa de ofício.

Arguição de decadência rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JORGE FONSECA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição 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


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Rayana Alves de Oliveira França, Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior e Renato Coelho Borelli (Suplente convocado). Ausente justificadamente o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Contra JORGE FONSECA foi lavrado o auto de infração de fls. 80/95 para formalização da exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF no valor de R\$ 17.920,97, acrescido de multa de ofício e de juros de mora, totalizando um crédito tributário lançado de R\$ 50.542,81.

A infração apurada foi a dedução indevida de despesas médicas lastreadas em documentos inidôneos ou que não tiveram a efetividade dos serviços e dos pagamentos comprovada. Foram glosadas despesas referentes aos anos de 2000, 2001 e 2002, declaradamente pagas aos seguintes profissionais: Débora Louzada Boaventura, Rafaela Garcez Bernardes Novaes Leite, Unimed Cruzeiro, Cooperativa de Trabalho; Cefra S/C Ltda., Célia Gonçalves de Oliveira, Marise Bregalda Araujo Guarany, conforme quadro a seguir:

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (em R\$)	Beneficiário(a)	Subtotal	Multa (%)
31/12/2000	3.760,00	UNIMED CRUZEIRO	23.760,00	75
	20.000,00	RAFAELA GARCEZ B.NOVAES LEITE		
	10.000,00	DÉBORA LOUZADA BOAVENTURA		
31/12/2001	3.763,00	UNIMED CRUZEIRO	13.942,00	75
	5.250,00	MARISE BRÉGALDA A. GUARANY		
	4.929,00	CEFRA S/C LTDA		
	9.996,00	CÉLIA GONÇALVES DE OLIVEIRA		
31/12/2002	3.900,00	CEFRA S/C LTDA	5.592,48	75
	1.692,48	UNIMED CRUZEIRO		
	14.000,00	CÉLIA GONÇALVES DE OLIVEIRA		

O Contribuinte apresentou impugnação na qual arguiu, preliminarmente, a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 2000. Sustenta que o lançamento somente poderia ter sido efetuado até o dia 21/03/2006, cinco anos da data em que entregou sua declaração referente ao período.

No mérito, afirma que obedeceu ao disposto na legislação e que os recibos apresentados comprovam as despesas, não podendo ser penalizado por não ter o profissional declarado tal rendimento. Afirma que a simples declaração do profissional dizendo não ter prestado os serviços não pode legitimar a glosa.

Questiona a fundamentação da glosa e da qualificação da penalidade com base no Ato Declaratório que declarou a inidoneidade dos recibos emitidos pelos profissionais, sob o argumento de que a legislação se aplica a fatos geradores futuros e aos pendentes, só atingindo fatos pretéritos quando cominar penalidade menos severa, nos termos do artigo 105 do CTN e que o referido ato é posterior aos fatos.

Por fim, questiona a legalidade do procedimento que não teria verificado corretamente a ocorrência do fato gerador e as condições para a aplicação da penalidade cabível, como determina o disposto no art. 142 do CTN.



A DRJ-SÃO PAULO/SP II julgou procedente o lançamento com base nas seguintes considerações:

- que o parágrafo único do artigo 173, citado para fundamentar a arguição de decadência, não se aplica ao caso, pois tal dispositivo declara expressamente "...que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo ..." o que não ocorreu no caso sob exame uma vez que o Contribuinte de nada foi notificado;

- que, sendo a infração a dedução indevida de despesas médicas, a administração tributária dela só teve conhecimento com a entrega da declaração, contando-se o prazo decadencial de acordo com o prazo do artigo 173, inciso I do CTN;

- que as deduções de despesas médicas da base de cálculo é posta em lei como faculdade, devendo serem devidamente comprovadas;

- que tal prova é necessária particularmente quando se verifica a utilização de documentação tributariamente ineficaz;

- que o Contribuinte não apresentou qualquer comprovação da efetividade dos pagamentos efetuados e dos serviços contratados;

- que o motivo da autuação não foi o fato de os profissionais não terem declarado os rendimentos, mas a não comprovação da efetiva prestação de serviços e do seu pagamento;

- que o ato que declarou a inidoneidade dos recibos não se confunde com promulgação de lei, sendo apenas forma de publicidade do resultado de averiguação de ocorrência de utilização de Documentação Tributariamente Ineficaz em tempo pretérito, como indicado no próprio Ato;

- que, portanto, ao se observar que o Contribuinte utilizou-se de dedução com base em documentos com características relatadas no processo que levou à publicação da Súmula, restou evidenciado o intuito de sonegação, razão da qualificação da multa;

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/01/2007 (fls. 119v), o Contribuinte apresentou, em 07/02/2007, o recurso de fls. 121/127 no qual reproduz, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Examino, inicialmente, a preliminar de decadência. Defende a Recorrente que o termo inicial de contagem desse prazo seria a data da entrega da declaração referente ao período que, no caso se deu em 21/03/2001, tendo o Fisco, portanto, até 21/03/2006 para proceder ao lançamento, o que só veio a ser concluído com sua ciência que se deu em 22/09/2006, portanto, segundo o Recorrente, quando já ultrapassado o prazo quinquenal.

Inicialmente, é preciso considerar o fato de que o lançamento operou-se com multa qualificada, o que, como se sabe, pode ter reflexos na definição do termo inicial de contagem do prazo decadencial. É que, conforme a parte final do § 4º do art. 150 do CTN, nos casos de evidente intuito de fraude, não ocorre a homologação após cinco anos do fato gerador. Assim, para os que entendem que, mesmo nos casos de omissão de rendimento, conta-se a decadência a partir da data do fato gerador, nos casos de evidente intuito de fraude, o termo inicial seria deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte, conforme art. 173, I do CTN.

O Recorrente invoca, entretanto, o parágrafo único do mesmo artigo 173, e interpreta que a entrega da declaração seria a medida preparatória ali referida, atraindo, portanto, o termo inicial do prazo de decadência.

Curvo-me à jurisprudência avassaladoramente majoritária deste Conselho de Contribuinte que não entende dessa forma. E, portanto, independentemente da data da entrega da declaração, quando aplicável a regra do 173, I do CTN, o termo inicial de contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso, portanto, considerando-se a ocorrência do evidente intuito de fraude, o prazo decadencial contar-se-ia de acordo com a regra do art. 173, I, inclusive para aqueles que entendem que, em regra, aplica-se o art. 150, § 4º do CTN, no caso do imposto de renda.

É preciso deixar assentado, todavia, que não me filio à tese de que, em regra, mesmo nos casos de omissão de rendimentos, o termo inicial de contagem do prazo decadencial é a data do fato gerador, por aplicação do § 4º do art. 150 do CTN.

Penso que o § 4º do art. 150, do CTN refere-se à decadência do direito de a Fazenda Pública revisar os procedimentos de apuração do imposto devido e do correspondente pagamento, sob pena de restarem estes homologados, e não decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Vale dizer, quando homologado tacitamente o lançamento



(aqui entendido como o procedimento adotado pelo contribuinte), não há lançamento, não porque tenha decaído o direito de a Fazenda fazê-lo, mas porque não haverá crédito a ser lançado.

Ora, se o direito que perece é o de revisar o procedimento/pagamento feito pelo contribuinte, sem prévio exame por parte da autoridade administrativa, tal só ocorre quando há a apuração do imposto e o correspondente pagamento. Sendo assim, nos casos de omissão de rendimentos, não há falar em homologação em relação aos rendimentos omitidos. Não se homologa a omissão, mas o procedimento/pagamento.

Portanto, entendo que no presente, independentemente da presença do evidente intuito de fraude, não havia obstáculo para a apuração do imposto devido e o crédito tributário correspondente poderia ser lançado até o término do prazo previsto no art. 173, I do CTN.

Assim, no caso concreto, independentemente da circunstância de estar presente ou não o evidente intuito de fraude, entendo que o lançamento foi formalizado tempestivamente.

Rejeito, pois, a preliminar de decadência.

Quanto ao mérito, como se colhe do relatório, cuida-se de glosa de despesas médicas em decorrência de falta de comprovação da efetividade dos serviços ou dos pagamentos efetuados. Foram glosadas despesas declaradamente pagas a diversos profissionais, com base no ato declaratório que declarou a inidoneidade dos recibos emitidos pelo profissional, pelo fato de suposto emitente do recibo, quando intimado, negou ter prestado os serviços, ou simplesmente por falta de comprovação da efetividade dos serviços e do pagamento.

Inicialmente, quanto à alegação de que o lançamento não poderia tomar por base o ato declaratório que declarou a inidoneidade dos recibos fornecidos por determinado profissional, por ter sido o referido ato expedido após a ocorrência dos fatos, com a devida vênia, a alegação carece de consistência lógica e jurídica. É que, conforme o próprio nome do ato sugere, ele é meramente declaratório de um fato, no caso, o de que determinado profissional emitiu recibos gratuitos e, portanto, estes não poderão ser considerados válidos para fins de dedução de despesa médica.

No mesmo sentido, a qualificação da multa decorre do fato de o Recorrente ter se valido de documentos inidôneos para pleitear uma dedução indevida, portanto, da mesma forma, só poderia se reportar a um fato pretérito.

É evidente, portanto, que não se trata de aplicação retroativa de norma, mas o de sua aplicação imediata.

Também sobre a alegação de que o lançamento não teria observado corretamente a aplicação do art. 142, o Recorrente não especifica onde estaria a irregularidade. Porém, compulsando os autos, não verifiquei nenhuma irregularidade quanto a esse aspecto. Trata-se de glosa de despesa, fato que está detalhadamente exposto no instrumento de autuação, com a indicação precisa dos fundamentos legais da exigência, com o demonstrativo do cálculo do imposto e tudo o mais que o referido art. 142 indica que deve conter o lançamento.



Sobre o mérito, propriamente dito, da questão, isto é, a glosa da despesa, tenho reiteradamente me manifestado nesta Câmara o sentido de que, em regra, o recibo emitido por profissional habilitado é documento hábil a comprovar a despesa médica. Porém, diante de indícios de que o contribuinte, efetivamente, não realizou a despesa, o Fisco pode exigir elementos adicionais de prova. Seriam esses indícios, por exemplo, a elevada proporção das deduções de despesa médica em relação à renda; o fato de o contribuinte ser usuário de plano de saúde e, mesmo assim, pagar valores elevados de despesas com profissionais médicos; o fato de, comprovadamente, o Contribuinte ter pleiteado alguma dedução indevida, etc.

No presente caso, o Contribuinte pleiteou a dedução de despesas que diz ter pago a profissional que, comprovadamente, praticavam a emissão de documentos inidôneos, fato apurado em processo específico e consubstanciado em que ato declaratório, e pleiteou a dedução de despesa cuja profissional, quando intimada, negou a prestação dos serviços. Ora, diante desses elementos, é lícito ao Fisco recusar a credibilidade não só desses recibos como a de todos os demais apresentados pelo Recorrente, exigindo, para validar a dedução, elementos adicionais de prova da efetividade dos serviços prestados e dos pagamentos efetuados.

Como tais elementos não foram apresentados, nem antes da autuação nem na fase do contencioso, é de se manter as glosas.

Finalmente, sobre a qualificação da multa de ofício, o ato que declarou a inidoneidade dos recibos emitidos por determinado profissional e a declaração do suposto emitente dos recibos negando a efetividade da prestação dos serviços comprovam que, efetivamente, o contribuinte lançou mão de documentos inidôneos para pleitear a dedução de despesas que sabia não ter realizado, o que constitui hipótese tipificada na norma como evidente intuito de fraude, senão vejamos.

O fundamento legal da autuação, é o art. 44, II, da Lei nº 9.430, a seguir reproduzido:

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

(...)

II – 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72, 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Os referidos artigos da Lei nº 4.502, de 1964, por sua vez, não deixam dúvidas quanto às situações caracterizadoras da fraude, a saber:

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 imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

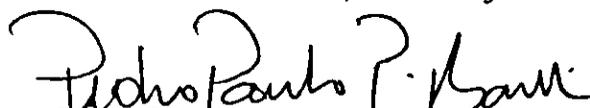
Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Ora, a conduta do Contribuinte, neste caso, subsume-se perfeitamente à descrição genérica constant do art. 72 acima transcrito.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de junho de 2008


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA