



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

Processo nº 18088.000412/2007-77
Recurso nº 166.135 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.309 – 1ª Turma Especial
Sessão de 28 de outubro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente CÉLIO BARBOSA DA SILVA FILHO
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO II/SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa: DECADÊNCIA.

Caracterizado o evidente intuito de fraude, o termo de início do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no artigo 173, I, do CTN.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÕES.

A dedução de despesas médicas está condicionada à comprovação hábil e idônea, nos termos do disposto no § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995.

JUROS CALCULADOS PELA SELIC.

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).

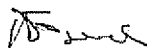
MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.
INAPLICABILIDADE.

A multa de ofício de 150% deve ser mantida quando há nos autos prova da existência de dolo, fraude ou simulação, sendo coerente a sua manutenção pelo simples fato de existir Súmula declarando ineficazes os recibos médicos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo lançada os valores de R\$ 1.361,00 e R\$ 982,00, referentes aos anos-calendário de 2003 e 2004, respectivamente, nos termos do voto do Relator.



Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente



Julio Cezar da Fonseca Furtado - Relator

EDITADO EM: 22 OUT 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Presidente), Marcelo Magalhães Peixoto, Julio Cezar da Fonseca Furtado, Sandro Machado dos Reis, José Raimundo Tosta Santos (Conselheiro convocado) e Rubens Mauricio Carvalho (Conselheiro convocado).

Relatório

Adoto, *in totum*, o relatório da decisão de primeira instância, a seguir verbis:

“Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/05, acompanhado dos demonstrativos de fls. 02 e 06/09, do Relatório de Atividade Fiscal de fls. 13/19 e do Termo de Encerramento de fls. 10, 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\$ 17.340,35 (dezessete mil, trezentos e quarenta reais e trinta e cinco centavos), sendo R\$ 5.574,12 referentes ao imposto, R\$ 7.792,02, à multa proporcional, e R\$ 3.974,21, aos juros de mora (calculados até 31/08/2007).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/06), 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>
31/12/2001	6.000,00	150
31/12/2001	3.500,00	150
31/12/2001	2.500,00	150
31/12/2003	100,00	75
31/12/2003	1.351,00	75



31/12/2003	5.510,00	150
31/12/2004	326,5	75
31/12/2004	982,00	75

Enquadramento legal: art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 8º, inciso 11, alínea "a" e §§ 2º e 3º, art. 35 da Lei nº 9.250/95; arts. 73 e 80 do RIR/99

Do Relatório de Atividade Fiscal (fls. 13/19), constam, em síntese, as seguintes informações:

1. O contribuinte foi intimado a apresentar comprovação das despesas informadas nas declarações de ajuste dos anos-calendário de 2001, 2003 e 2004, mediante o Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 20/23);

2. Após a análise dos documentos apresentados pelo contribuinte e dos documentos em poder da Fiscalização, foram glosadas as despesas com os profissionais e empresas: AGNALDO BENTO ÁGUA, os profissionais e empresas: AGNALDO BENTO AGUIAR BELIZÁRIO, JOSÉ MARCOS DE OLIVEIRA, EZER JOSÉ ABUCHAIM, ORLANDO BAQUERO MUNHOZ FILHO, HOSPITAL SÃO PAULO ARARAQUARA LTDA, CENTRO DE OFTALMOLOGIA ESPECIALIZADA S/C L TDA e UNIODONTO DE ARARAQUARA - COOP. TRABALHO ODONTOLÓGICO;

3. A glosa das deduções declaradas como pagas a AGNALDO BENTO AGUIAR BELIZÁRIO e JOSÉ MARCOS DE OLIVEIRA decorreu do fato de estes profissionais terem negado, mediante os respectivos Termos de Declaração nº 116/211/2004 e 084/232/2004 (fls. 108 e 109), a prestação de serviços ao contribuinte e/ou seus familiares no ano-calendário de 2001 e o recebimento dos valores de R\$ 2.500,00 e 3.500,00, respectivamente, pleiteados na DIRPF/2002. Embora tenha apresentado os recibos que teriam sido emitidos pelos citados profissionais (fls. 31 e 32/34), o contribuinte não comprovou o efetivo pagamento dos mencionados valores;

4 - Em relação a EZER JOSÉ ABUCHAIM, foi publicado o Ato Declaratório nº I, de 03/02/2004 (fls. 110), que declarou inidôneos para todos os efeitos os recibos por ele emitidos no período de 01/01/1997 a 31/12/2002. O contribuinte apresentou os recibos emitidos pelo referido profissional (fls. 35/38), não comprovando o efetivo pagamento do valor de R\$ 6.000,00, pleiteado a título de dedução no ano-calendário de 2001, razão pela qual foi efetuada a glosa;

5 - Os valores tidos como pagos a ORLANDO BAQUERO MUNHOZ FILHO (R\$ 1.361,00 - ano-calendário 2003 e R\$ 982,00 - ano-calendário 2004) foram glosados por falta de comprovação do seu efetivo pagamento, apesar de terem sido apresentados os recibos emitidos pelo profissional. Tal comprovação se fazia necessária tendo em vista que o contribuinte já havia deduzido na DIRPF/2002, valores constantes em recibos para os quais sabia não ter sido prestado qualquer serviço nem pago os valores neles constantes ("recibos frios"). A declaração firmada pelo profissional (fls. 51 e 126), alegando ter prestado serviços ao contribuinte não é suficiente para comprovar o efetivo pagamento das quantias de R\$ 1.361,00 e R\$ 982,00, nos anos-calendário de 2004 e 2005, respectivamente;

C

6 - Com respeito ao HOSPITAL SÃO PAULO ARARAQUARA LTDA, CENTRO DE OFTALMOLOGIA ESPECIALIZADA S/C L TDA e UNIODONTO DE ARARAQUARA - COOP. TRABALHO ODONTOLÓGICO, as despesas médicas foram comprovadas parcialmente, tendo sido glosada a diferença;

7. Foi aplicada a multa qualificada de 150% às despesas médicas tidas como havidas com os profissionais AGNALDO BENTO AGUIAR BELIZÁRIO, JOSÉ MARCOS DE OLIVEIRA e EZER JOSÉ ABUCHAIM, nos respectivos valores de R\$ 2.500,00, R\$ 3.500,00 e R\$ 6.000,00, uma vez que o contribuinte se utilizou de recibos emitidos sem a contraprestação do serviço médico nem o efetivo pagamento do montante deduzido (“recibos frios”), conforme declarações e cópia do Diário Oficial (fls. 108/110);

8. Também foi aplicada a multa qualificada em relação à glosa parcial da dedução de R\$ 5.510,00, referente ao HOSPITAL SÃO PAULO ARARAQUARA L TOA, posto que embora dispusesse apenas de uma nota fiscal no valor de R\$ 909,00, o fiscalizado deduziu intencionalmente em sua DIRPF/2004, o montante de R\$ 6.419,00;

9. Para as demais infrações, foi aplicada a multa de 75%;

10. Foi elaborada ainda Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº18088.000413/2007-11.

Cientificado da autuação em 24/09/2007 (fls. 130), o contribuinte apresentou em 16/10/2007, a impugnação de fls. 140/163, alegando, em resumo, o que segue:

1. Em relação ao período de 2001, já transcorreu a decadência, tendo em vista que o prazo para lançamento é de cinco anos, sendo de rigor a extinção do crédito tributário de conformidade com o art. 156, V, do Código Tributário Nacional;

2 - Caberia ao Poder Público fazer o lançamento até 31 de dezembro de 2006. A ciência do auto de infração somente ocorreu no ano de 2007, restando, portanto, consumada a decadência;

3. O impugnante apresentou não só os recibos emitidos pelos profissionais que prestara os serviços objeto de dedução, como apresentou declaração firmada por estes, comprovando categoricamente a efetividade dos tratamentos efetuados. Traz à colação jurisprudência do Conselho de Contribuinte sobre a matéria;

4. Sempre que solicitado, respondeu à fiscalização, fornecendo de imediato todos os elementos de que dispunha e demonstrando de forma clara a sua boa-fé;

5. 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.



6 - Em tais condições, é possível verificar que, simplesmente, presumiu-se a inidoneidade dos documentos apresentados, sem qualquer prova em contrário;

7. O auto de infração impugnado encontra fundamento tão somente em mera presunção arbitrária da inexistência ou falsidade dos recibos apresentados. Traz à colação entendimento de José Eduardo Soares de Mello, segundo qual o ônus de demonstrar os elementos que deram ensejo à ocorrência do fato gerador é do Poder Público, de Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Mello, Lourival Vilanova e pau Celso Bonilha, quanto à matéria. Cita também trecho de Acórdão do Conselho de Contribuintes nesse sentido;

8 - 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;

9 - 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) 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; ii) sempre atendeu à fiscalização e apresentou a documentação que lhe competia; iii) ignorou-se a boa fé do contribuinte;

10 - 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;

11 - 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;

12 - 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;

13 - 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, transmutando-lhes o caráter, de moratório para, §1º do CTN, porque este dispositivo complementar autoriza a definição de outra taxa de juros, remuneratório;



14. A Lei nº 9.065/95 não encontra fundamento no art. 161 desde que contenha e reflita natureza moratória e não remuneratória;

15. 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;

16. 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;

17. 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;

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

19. 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. Isto porque o valor da multa de até 150% é de evidente irrazoabilidade e confisco, principalmente porque o impugnante em momento algum sonegou as informações solicitadas;

20 - 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, retificando-se o auto de infração lavrado;

21 - Em face do exposto, requer que seja julgado improcedente o lançamento tributário, relevando-se as questões acima expostas, bem como a documentação acostada aos autos, tendo em vista a sua insubsistência como medida de legalidade.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo II (SP), através do Acórdão 17-22.225, de sua 3ª Turma, julgou procedente o lançamento, cujas conclusões acham-se resumidas na 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.

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 documentos probatórios complementares.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

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, especialmente quando alguns dos profissionais que supostamente realizaram os serviços declaram não tê-los prestado.

MULTA QUALIFICADA.

Uma vez comprovado nos autos que o contribuinte tentou valer-se de despesas médicas fictícias para diminuição do valor do imposto de renda apurado na declaração de ajuste, cabe a aplicação da multa qualificada de 150%. No entanto, 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 outras deduções pleiteadas.

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.

Lançamento Procedente em Parte "

Cientificado dessa decisão, em 14/01/2008, o interessado interpôs o recurso voluntário de fls. 196/225 (Vol. II).

É o relatório.



Voto

Conselheiro Julio César da Fonseca Furtado, Relator

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

Conforme relatado, o lançamento trata de deduções indevidas de despesas nas bases de cálculo do IRPF dos exercícios de 2002 a 2005, anos-calendário de 2001 a 2004, resultando um crédito tributário de R\$ 17.340,35, acrescido de multas de 150% e 75%, e de juros calculados até 31/08/2007.

As despesas médicas glosadas são as seguintes, conforme recibos emitidos pelos profissionais abaixo mencionados: AGNALDO BENTO AGUIAR BELIZÁRIO, no valor de R\$ 2.500,00, JOSÉ MARCOS DE OLIVEIRA, no valor de R\$3.500,00, e EZER JOSÉ ABUCHAIM, de R\$ 6.000,00, no ano-calendário de 2001; ORLANDO BAQUERO MUNHOZ FILHO, de R\$ 1.361,00 e R\$ 982,00, nos anos-calendário de 2003 e 2004; HOSPITAL SÃO PAULO ARARAQUARA LTDA, de R\$ 5.510,00, no ano de 2003; CENTRO DE OFTALMOLOGIA ESPECIALIZADA S/C LTDA, de R\$ 100,00, no ano de 2003; UNIODONTO DE ARARAQUARA - COOP. TRABALHO ODONTOLÓGICO, de R\$ 326, 50.

O acórdão recorrido julgou parcialmente o lançamento, tão somente para reduzir de 150% para 75% a multa de ofício aplicada ao crédito tributário decorrente da glosa da despesa médica tida com o HOSPITAL SÃO PAULO ARARAQUARA LTDA, no ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 5.510,00.

Em suas razões de recurso, o recorrente não traz nenhum fato novo capaz de elidir o lançamento, pois que, na verdade, reproduz praticamente o que já alegara com a impugnação, tais como decadência em relação às despesas do ano-calendário de 2001; no mérito tece considerações acerca presunção que o fisco teria adotado para efetuar as glosas e sobre a aplicação retroativa da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz. Rebate, ainda, a incidência da SELIC e a multa aplicada de caráter confiscatório.

QUANTO A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

O contribuinte sustenta em seu recurso voluntário, no tocante ao ano de 2001, a ocorrência da decadência do direito de lançar, pois que já estaria extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 156, V, do CTN, sem tecer maiores considerações sobre o tema.

Como já asseverado, o interessado, desde a fase impugnatória, argüi a preliminar de decadência do direito da Fazenda lançar, com relação aos fatos geradores do ano-calendário de 2001, com ciência do lançamento em 24 de setembro de 2007, conforme AR de fls. 139 dos autos.

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 – 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 Trib"
"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)
utário 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 pelo profissional EZER JOSÉ ABUCHAIN - CPF 862.233.568-20, foram considerados inaptos à qualquer comprovação para fins tributários, tendo a Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Araraquara, inclusive, expedido Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, através do Processo Administrativo nº. 13851.000119/2004-45 referido no Ato Declaratório Executivo nº 1, de 06/02/2004, publicado no DOU de 10/02/2004 (fls. 111), tornando inidôneos todos os recibos emitidos no período de 01.01.1997 até 31/12/2002.



Assim, em relação aos recibos emitidos pelo referido profissional, no ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 6.000,00, considerados documentos inidôneos, é de se aplicar a regra do artigo 173 do CTN, sendo certo, portanto, que não se produzirão os efeitos da decadência, como pretende o Recorrente.

Da mesma forma não merece prosperar a decadência quanto aos recibos emitidos, também, no ano de 2001, por AGNALDO BENTO AGUIAR BELIZARIO, no valor de R\$ 2.500,00, e por JOSÉ MARCOS DE OLIVEIRA, tendo em conta que referidos profissionais afirmaram, conforme declarações de fls. 108 e 109, respectivamente, que não prestaram serviços ao recorrente e/ou para seus familiares, nada recebendo do autuado.

Daí porque, foi o autuado penalizado com a multa de 150%, por restar caracterizado o intuito de fraude, não prosperando, da mesma forma, a decadência em relação aos citados fatos geradores do ano de 2001.

Portanto, rejeito a preliminar sustentada pelo interessado.

No tocante às despesas médicas, a decisão recorrida manteve o lançamento ao argumento de falta de comprovação, por outros documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços e do correspondente pagamento. Esta, aliás, tem sido a tônica das decisões sobre o tema.

Com efeito, em primeiro lugar, a legislação não exige que o contribuinte comprove o pagamento da despesa médica nos termos acima apontados.

De fato, o RIR/1999, em seu artigo 80, § 1º, III, determina, tão só, que:

"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 que os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;"

Donde se extrai, que a expressão na *"falta documentação"* quer dizer na FALTA DE RECIBO ou de NOTA FISCAL, conforme a natureza do prestador do serviço, a comprovação poderá ser feita através de cheque nominativo no valor do serviço prestado, transferência bancária, cartão de crédito, etc.

Aliás, é de se esclarecer que até hoje, pelo menos naquilo que é do meu conhecimento, não foi expedido pelo Ministro da Fazenda qualquer modelo de RECIBO que retrate as operações realizadas entre pessoas físicas, ou entre pessoas físicas e jurídicas, especialmente naquelas que possam repercutir na esfera do imposto de renda.

De fato, assim, dispõe a Lei nº. 8.846, de 1994:

Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.



1º O disposto neste artigo também alcança:

a) a locação de bens móveis e imóveis;

b) quaisquer outras transações realizadas com bens e serviços, praticadas por pessoas físicas ou jurídicas

2º O Ministro da Fazenda estabelecerá, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, os documentos equivalentes à nota fiscal ou recibo podendo dispensá-los quando os considerar desnecessários. (destaquei)

Ora, o citado dispositivo legal somente fala em nota fiscal, recibo ou documento equivalente, como hábeis para regular as transações realizadas com bens e serviços praticadas por pessoas físicas ou jurídicas, não estabelecendo quaisquer outras condições para no caso de pagamento de despesas médicas, tais como a de comprovar a forma de pagamento da despesa médica, coincidente em datas e valores por meio de cópias de cheques, extratos bancários, através de exames, laudos, receiptuários, ou qualquer documentação probatória, não bastando a mera exibição do **recibo**, que é, repita-se, na forma da Lei nº. 8.846/1994, o documento hábil para regular tais transações.

Conclui-se daí que a Fazenda Pública não aceitando que os pagamentos sejam feitos em moeda corrente para comprovar as despesas realizadas, está fazendo com que terceiros recusem “MOEDA DE CURSO LEGAL NO PAÍS, cuja prática constitui CONTRAVENÇÃO REFERENTE À FÉ PÚBLICA, nos termos do Decreto-Lei nº. 3.688, de 3 de outubro de 1941, Lei das Contravenções Penais.

Sobre o tema, vale transcrever comentários de José Tadeu de Chiara, Professor da USP, extraídos da obra Direito Econômico, obtidos em pesquisa no site do Google:

Título: Direito Econômico

Autor: José Tadeu de Chiara

Curso legal significa que a moeda não pode ser recusada; recusar o instrumento monetário nacional é contravenção penal. O DL 857 quando diz que é nula a estipulação que de qualquer forma restrinja o curso legal da moeda nos dá um conceito de direito de nulidade; a lei está a cuidar das relações jurídicas e não das relações de fato (pois a nulidade não ocorre na relação de fato, elas são legítimas ou ilegítimas).

(...)

O curso legal se caracteriza pela impossibilidade de legítima e validamente se recusar a unidade monetária definida pelo Estado; o DL quando tutela o curso legal o faz com o seguinte enunciado “É nulo, e não sortirá nenhum efeito, a estipulação que restrinja ou recuse a moeda nacional”; em paralelo, nas contravenções penais, está tipificado a contravenção da recusa da moeda nacional. O DL não está a se referir às relações de fato, pois situações de fato não são nulas ou anuláveis, será legítimas ou ilegítimas, lícitas ou ilícitas.

Nula é a situação de direito; e isto implica que no DL não se trata do curso legal enquanto instrumento físico; pois este é típico da situação de fato. Quando estipulo algo que o direito

U

não reconhece válido, tenho as hipóteses de nulidade – ou seja, a situação não pode ser acolhida pelo sistema de direito.”

A propósito, sobre o tema pagamento, transcrevemos trechos da aula do Prof. Rafael de Menezes – Unicap, sobre o tema EXTINÇÃO DAS OBRIGAÇÕES:

“(…)

I – Pagamento: é a principal forma de extinção das obrigações. O pagamento é muito comum e ocorre com frequência na sociedade, pois toda obrigação nasce para ser satisfeita. A imensa maioria das obrigações são cumpridas/pagas, de modo que o devedor fica liberado. Só uma minoria das obrigações é que não satisfeitas, pelo que o devedor poderá ser judicialmente processado pelo credor.

Conceito: num conceito mais simples, pagamento, pagamento é a morte natural da obrigação, ou a realização real da obrigação, mas nem sempre em dinheiro (ex: A paga a B para pintar um quadro, de modo que a obrigação de B será fazer o quadro, o pagamento de B será realizar o serviço). O leigo tende a achar que todo pagamento é em dinheiro, mas nem sempre, pois em linguagem jurídica pagar é executar a obrigação, seja essa obrigação de dar uma coisa, de fazer um serviço ou de se abster de alguma conduta (não-fazer).

Num conceito mais completo, pagamento é o ato jurídico formal, unilateral, que corresponde à execução voluntária e exata por parte do devedor da prestação devida ao credor, no tempo, modo e lugar previstos no título constitutivo. Vamos comentar este conceito:

“(…)

Como se prova o pagamento? Já dissemos, com o recibo/quitação. Quitação vem do latim “quietare”, que significa aquietar, acalmar, tranquilizar. Quitação é o documento escrito em que o credor reconhece ter recebido o pagamento e exonera o devedor da obrigação.

“(…)

Ônus da prova: quem deve provar que houve pagamento? Se a obrigação é positiva, ou seja, de dar e de fazer, o ônus da prova é do devedor, assim se você é devedor, guarde bem seu recibo. Se a obrigação é negativa o ônus da prova é do credor, cabe ao credor provar que o devedor descumpriu o dever de abstenção, pois não é razoável exigir que o devedor prove que se omitiu, e mais fácil exigir que o credor prove que o devedor deixou de se omitir, fazendo o que não podia, descumprindo aquela obrigação negativa.”

Tais considerações são para demonstrar que este Relator não comunga com as restrições do lançamento, no tocante à forma de pagamento da prestação de serviço,



bastando que seja realizado contra recibo, seja em moeda corrente, cheque, transferência bancária, qualquer que seja a forma adotada, cartão de crédito, etc.

A Lei nº. 9.250, de 26 de dezembro de 1995, em seu art. 8º, inc. II, alínea “a”, estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Não obstante todas as oportunidade dadas ao interessado para apresentar os documentos hábeis a ampararem seu pleito, não trouxe com o recurso qualquer outro elemento de prova, apenas argumentando, no tocante às despesas médicas, que os serviços foram efetivamente prestados, apresentando tempestivamente os recibos que lhes foram entregues mediante pagamento pelos serviços médicos prestados, segundo prescrito no inciso III, do § 2º, do artigo. 8º, da Lei 9.250/1995.

De acordo com o § 2º, III, do dispositivo anteriormente citado, a dedução está condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Assim, passa-se aos exame dos recibos que deram causa às deduções pleiteadas, à luz do dispositivo legal acima mencionado.

Recibos emitidos pelos profissionais AGNALDO BENTO AGUIAR BELIZÁRIO e JOSÉ MARCOS DE OLIVEIRA, no ano de 2001,, nos montantes de, respectivamente, R\$ 2.500,00e R\$ 3.500,00, cujas cópias encontram-se às fls. 31 e 32/34, não podem ser aceitos em face das declarações (fls. 108/109) dos citados profissionais de que prestaram serviços ao autuado e ou/ a seus familiares, no período indicado, e nada tendo recebido.

Recibos emitidos por EZER JOSÉ ABUCHAIM, em 2001, no montante de R\$ 6.000,00 (fls. 35/38) não se prestam para fins à dedutibilidade, porque declarados INIDÔNEOS pelo Ato Declaratório Executivo nº 1, de 06/02/2004. publicado no DOU da União de 10/02/2004.

Recibos emitidos por ORLANDO B. MUNHOZ, em 2003 e 2004, nos montantes de R\$ 1.361,00 e R\$ 982 (fls. 39/40 e 41/43), complementados pelas declarações do citado profissional, inclusive com firma reconhecida em cartório (fls 51 e 126), respectivamente, no entender deste Relator merecem ser aceitos.

De fato, a decisão recorrida assim manifestou-se com relação ao citado profissional:

“Quanto ao profissional ORLANDO BAQUERO MUNHOZ FILHO, mesmo não havendo nenhum ato declarando a inidoneidade dos recibos por ele emitidos, o fato de o contribuinte ter se utilizado de recibos comprovadamente falsos em suas declarações de ajuste, é, por si só, motivo para a autoridade fiscal ser mais cautelosa e cercar-se de outros elementos de prova da efetividade da prestação do serviço e do pagamento de todas as outras despesas.”

Totalmente desproposita é a afirmação, já que não diz em que se baseou para alegar ter o contribuinte utilizado recibos comprovadamente falsos.

Outrossim, no RELATÓRIO DE ATIVIDADE FISCAL, no item 4.4 (fls. 15) está referido que a glosa foi efetuada visto que o fiscalizado, embora intimado e reintimado NÃO COMPROVOU O EFETIVO PAGAMENTO de tais quantias, e na sequência que *“Tal comprovação se fazia necessária tendo em vista que o Sr. CÉLIO BARBOSA DA SILVA FILHO já havia deduzido, em sua DIRPF/2002, valores constantes em recibos para os quais sabia não ter sido prestado qualquer serviço e nem pago os valores neles constantes (“recibos frios”), conforme mencionado nos subitens 4.1, 4.2 e 4.3”, recibos estes de emissão de outros profissionais.*

Ainda, que as declarações firmadas pelo profissional ORLANDO BAQUERO MUNHOZ FILHO (fls. 51 e 126) não são suficientes para comprovar que o contribuinte fiscalizado, efetivamente, tenha efetuado os pagamentos de R\$ 1.361,00 e R\$ 982,00 nos anos-calendários de 2004 e 2005, respectivamente.

Ora, dois pesos e duas medidas, indicação de tratamento desigual entre pessoas iguais, quando se sabe, e é o próprio RELATÓRIO DE ATIVIDADE FISCAL acima mencionado que relata, que os profissionais referidos nos itens 4.1 e 4.2, respectivamente, srs. AGNALDO BENTO AGUIAR BELIZÁRIO e JOSÉ MARCOS DE OLIVEIRA, foram intimados (fls. 108 e 109) a prestar declarações sobre os serviços prestados ao autuado, omitindo em relação ao profissional ORLANDO BAQUERO MUNHOZ FILHO, o que implica dizer que somente tem validade quando intimado pelo agente fiscalizador, nada servindo, como prova, declarações de prestação de serviços quando prestadas em favor do contribuinte.

Ao comentar situação análoga, o atual Presidente do Conselho de Contribuintes, Conselheiro ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, em DECLARAÇÃO DE VOTO oriunda do Acórdão nº 102-48.156, assim se manifestou, *verbis*:

“(…)Com a devida vênia, ousou discordar em parte do nobre Relator. Apenas as glosas de R\$ 6.320,00 e R\$ 6.500,00 nos anos calendários de 1999 e 2000, respectivamente, devem ser restabelecidas. Isso porque as profissionais que teriam prestados os serviços psicológicos, Sra Maria Eugenia M Hannuch e Cassiana Rossini Calixto, firmaram declaração às fls. 100 e 101, com firma reconhecida em cartório, confirmando tais prestações e o recebimento dos valores cobrados, ainda, na fase de auditoria e diligências.

Nessa ordem dos fatos e documentos caberia ao fisco aprofundar nas investigações e fazer prova de que os serviços efetivamente não foram prestados ou pagos, aplicando, inclusive a multa qualificada de 150% se confirmado o evidente intuito de fraude (..)”

Nada disso, no entanto, se constata do exame dos autos, tendo sido lavrado o auto de infração sob a alegação de estar o profissional com o seu registro cancelado no CRO/PR.



Por tais motivos, entendo devam ser restabelecidas as despesas de R\$ 1.361,00 e R\$ 982,00 relativas aos anos-calendários de 2004 e 2005.

Relativamente as despesas declaradas como pagas ao HOSPITAL SÃO PAULO ARARAQUARA LTDA (R\$ 5.510,00, ano-calendário de 2003), CENTRO DE OFTALMOLOGIA ESPECIALIZADA S/C LTDA (R\$ 100,00, ano-calendário de 2003) e UNIDONTO – COOP. TRABALHO ODONTOLÓGICO (R\$ 326,50, ano-calendário de 2004), devem ser mantidas as glosas, não cabendo qualquer reparo a fazer no acórdão recorrido.

Quanto aos juros da **Taxa SELIC**, não assiste ao 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 8.981, 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.

Como em âmbito federal há diploma legal próprio tratando da matéria (Lei nº 9.065/95), deve a lei específica prevalecer, descabendo a essa via administrativa avaliar a legalidade do índice em comento, o que impossibilita a análise quanto ao suposto valor exacerbado dos juros moratórios, mesmo porque existe Súmula deste Colegiado a esse respeito, como se vê dos seguintes enunciados, *verbis*:



"IV -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;"

Por tais razões, não procedem as alegações do recorrente, salientado, ainda, que não cabe a este Conselho adentrar na análise da constitucionalidade da aplicação da referida Selic.

Relativamente à **MULTA QUALIFICADA** não merece prosperar as alegações do recorrente.

Com efeito, a cobrança da multa de lançamento de ofício tem a sua base na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, dispõe:

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.

A seu turno, estabelecem os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº. 4.502/1964:

"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."

d

Da análise dos dispositivos legais transcritos é cabível a incidência da multa de ofício no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, quando ficar constatado, como no presente caso, que houve fraude por parte do Recorrente, no sentido de reduzir o montante do imposto devido, pelo uso de deduções sabidamente indevidas.

Por outro lado, havendo disposição expressa da aplicação da multa de ofício lançada, não possui a autoridade fiscal poder discricionário para dispensar valores a ela relativos.

Ante o exposto, oriento o meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir a exigência os valores de **de R\$ 1.361,00 e R\$ 982,00 relativas aos anos-calendários de 2003 e 2004**, mantendo-se o lançamento com relação às demais glosas.


Julio César da Fonseca Furtado