



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

Processo nº 18088.000807/2007-70
Recurso nº 168.523 Voluntário
Acórdão nº 2101-00348 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente JOÃO OSCAR COMAR
Recorrida 11ª. TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

Ementa:

PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO

O lançamento tributário efetuado nos casos em que haja comprovação de dolo, fraude ou simulação desloca o *dies a quo* do prazo decadencial para o primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante determinado pela combinação dos arts. 150, §4º, e 173, I, do CTN.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

O contribuinte que não apresentou recibos ou apresentou recibos considerados inidôneos pela fiscalização deve apresentar contraprova do pagamento e da prestação do serviço.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS. DEDUÇÕES INDEVIDAS. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

Caracterizado o evidente intuito de fraude, mediante a constatação de conluio, fraude ou sonegação, a multa de ofício deve ser qualificada.

MULTA CONFISCATÓRIA. INEXISTÊNCIA.

O princípio que veda o confisco, a teor do que dispõe o art. 150, IV, da Constituição da República, aplica-se aos tributos e não às penalidades. Ademais, a aferição do argumento do contribuinte, por implicar na análise da constitucionalidade dos dispositivos infraconstitucionais utilizados, não pode ser acatada, em razão da vedação expressa referida pelo art. 26-A do Decreto 70.235/72.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

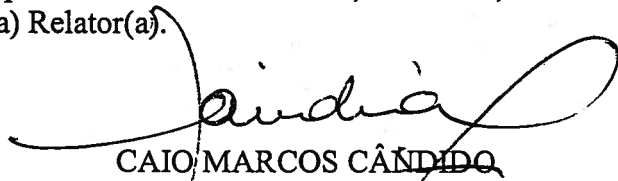
“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais” (Súmula n. 4 do Primeiro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

Decadência afastada.

Recurso negado.

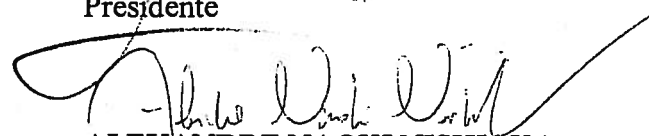
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).



CAIO MARCOS CÂNDIDO

Presidente



ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

EDITADO EM: 02 DEZ 2009

Participaram, ainda, do julgamento, os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fl. 364/412) interposto, em 25 de setembro de 2008, contra o acórdão de fls. 344/357, do qual o Recorrente teve ciência em 03 de setembro de 2008 (fl. 413), proferido pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 05/07, lavrado em 10 de dezembro de 2007, em decorrência de “dedução indevida de despesas médicas”, verificada nos anos-calendário de 2001 a 2003.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações do Recorrente da seguinte forma:

“Da autuação

Trata-se de Auto de Infração (fls. 05 a 11) lavrado contra o contribuinte acima em 10/12/2007, dedução indevida, de despesa médica no ano calendário de 2001, 2002 e 2003, não comprovada, sendo composto dos valores abaixo:

Imposto	14.859,06
Juros de mora (calculados até 31/10/2007)	12.012,86
Multa	22.288,58
Valor total	49.160,50

Em 13/08/2007, foi emitido o Termo de Início de Fiscalização (fls. 38/39) em que o contribuinte, acima identificado, foi intimado a apresentar os comprovantes em originais e cópias das despesas médicas dos anos calendários 2001, 2002 e 2003 e provas dos efetivos pagamentos de todos os pagamentos lançados pelo contribuinte nos quadros de PAGAMENTOS E DOAÇÕES EFETUADOS das supostas despesas médicas e, também, apresentar esclarecimentos acerca das Declarações prestadas por Sirlei Aparecida Paschoal (fls. 40) e de José Marcos de Oliveira (fls. 41) nos quais os declarantes informam que não tiveram como paciente o Sr. João Oscar Comar, nem seus familiares.

Foi enviado ao contribuinte os Termos de Ciência do Prosseguimento da Ação Fiscal nº 001/0231/2007, lavrados em 26/10/2007, cuja ciência ocorreu em 01/11/2007 (fls. 42).

Em atendimento ao solicitado pela fiscalização o Sr. João Oscar Comar apresentou por intermédio de seu procurador resposta datada de 21/08/2007 (fls. 44 a 103), alegando em síntese:

- Decadência;
- Narra sobre a possibilidade das deduções de despesas médicas do contribuinte e dos dependentes na declaração de ajuste anual;
- carregou xerox de recibos as fls. 104 a 171.

A fiscalização demonstrou a não decadência dos anos calendários 2001, 2002 e 2003 e glosou as deduções de despesas médicas, tendo em vista a não comprovação dos efetivos pagamentos aos profissionais elencados na DIRPF dos respectivos anos calendários, nos termos do relatório de atividade fiscal as fls. 13 a 37.

A fiscalização ressalta que em todas as deduções envolvendo as despesas odontológicas indevidamente lançadas pelo contribuinte na declaração, de acordo com as provas dos autos, incidiu a multa de 150% por estar caracterizado, em tese, o evidente intuito de fraude, pois o contribuinte inseriu elementos inexatos em sua declaração, reduzindo a base de cálculo de IRPF, com valores que não corresponderam, efetivamente, a prestação de serviço, notadamente caracterizando a utilização de recibos “vendidos” e/ou “de favor”, conforme documentos firmados à SRF pela Sra. Sirlei Aparecida Paschoal e do Dr. José Marcos de Oliveira (fls. 16 e 17).

Foi elaborada REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS, nos termos da legislação em vigor pelo fato de a conduta do contribuinte configurar, em tese, crime contra a ordem tributária previsto no art. 1º, incisos I, II, III da Lei nº 8.137/90, c/c com o artigo 72 da Lei 4.502/64.

Da impugnação

O contribuinte tomou ciência do auto de infração em 24/12/2007 por AR – Aviso de Recebimento, fls. 210, e postou, em 09/01/2008, a impugnação de fls. 214/279, carreado os seguintes documentos;

- cópias de acórdãos do conselho de contribuintes, fls. 281/292;

- Cópia do Termo de Ciência do Prosseguimento da Ação Fiscal nº 001/0231/2007(MPF nº 0812200-2007-00231-8) e do envelope dos correios, fls. 293/294;

- Cópia do Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.22.00-2007-00231-8, fls. 295;

- Cópia do Termo de Intimação Fiscal – Exercício 2003, datado de 10/03/2005, fls. 296;

- Cópia do comprovante da entrega em relação com a intimação fiscal em 23/03/2005, fls. 297;

- Cópia da resposta das informações requeridas pela intimação fiscal datada de 21/03/2005, fls. 298/310;

- xerox dos recibos, fls. 311/339.

Alega os seguintes itens, transcritos em síntese, abaixo:

A impugnante faz um resumo do Lançamento de Ofício do Crédito Tributário, a título de imposto de renda pessoa física e das declarações da autoridade autuante e alega que todos os recibos estão em conformidade com a legislação,

Alega que em 21/03/2005 apensou fotocópias autenticadas de todos os recibos com despesas médicas em virtude do *TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO* lavrado em 10/03/2005, recebido em 18/03/2005,

Alega a decadência por se tratar de lançamento por homologação do ano calendário 2001;

Alega o prazo decadencial do ano calendário 2002 pelo fato de ter decorrido o prazo de 60 (sessenta) dias do *TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO* (10/03/2005) e o Termo de Ciência do Prosseguimento Fiscal (26/10/2007).

Alega o prazo decadencial do ano calendário 2003 pelo fato de ter decorrido o prazo de 60 (sessenta) dias do Termo de Início de Fiscalização, nº 0812200-2007-00231-8, (13/08/2007) e o Termo de Ciência do Prosseguimento Fiscal (26/10/2007).

Alega que as deduções de despesas médicas do contribuinte e de seus dependentes não há limite para dedução e acham-se comprovados através de recibos e laudos médicos, como determina o art. 80, § 1º, III do RIR/99 e de acordo com a vasta jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Transcreve o inciso III do artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR e alega que a comprovação deverá ser feita com os dados ali citados, constantes do respectivo recibo e que somente se não atendido esse requisito deverá comprovar através de cheque nominativo, portanto se trata de uma faculdade. Transcreve acórdãos e doutrinas sobre o assunto.

Que a exigência para comprovar a efetividade dos pagamentos através de cheques, extratos e outros não encontram respaldo em nossa Legislação.

Que apensou os Laudos Técnicos de lavra dos citados profissionais, com firma reconhecida, em papel timbrado de que efetuou os tratamentos.

Que a multa tem nítido caráter confiscatório e da ilegalidade e inconstitucionalidade da Taxa SELIC” (fls. 346/348).

A Recorrida julgou procedente o lançamento, através de acórdão que teve a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa:

DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.

A contagem do prazo decadencial, na hipótese de não recolhimento de imposto e de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, em tese, reger-se-á pelo art. 173, I, do CTN.

GLOSA DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS.

Mantidas as glosas de despesas médicas, visto que o direito às suas deduções condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte a prova das informações constantes da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física.

JURISPRUDÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas no litígio, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

MULTA. LEGALIDADE. DESCARACTERIZADO O CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A multa administrativa pelo descumprimento de obrigação acessória prevista em lei, aplicada nos estritos termos legais, não possui efeito de confisco.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC. OBRIGATÓRIA.

Há previsão legal para a aplicação da taxa SELIC, de caráter irrelevável.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

A Representação Fiscal deve sempre ser elaborada quando se constatar fatos que, em tese, configuram crime Contra a Ordem Tributária, sendo encaminhada ao Ministério Público, após proferida decisão final na esfera administrativa.

DECLARAÇÃO INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Lançamento Procedente" (fls. 344/345).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fl. 364/412, reiterando os argumentos contidos na impugnação de fls. 214/279.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O Recorrente, em extenso arrazoadado, pugna pela reforma da decisão da DRJ, com base nos seguintes argumentos: (i) teria ocorrido a decadência quanto ao ano-calendário de 2001, pelo decurso do prazo quinquenal, nos termos do art. 173, I, do Código Tributário Nacional; (ii) teria provado os pagamentos efetuados em pecúnia aos prestadores de serviços médicos e odontológicos por meio de recibos, sustentando que a apresentação de extratos bancários acarretaria quebra de sigilo bancário e que dispunha de rendimentos suficientes para arcar com os referidos pagamentos; (iii) a multa de 150% seria confiscatória; e (iv) a aplicação da taxa SELIC seria inconstitucional.

Inicialmente, deve ser afastada a preliminar de decadência, uma vez que, conforme sustenta o próprio Recorrente, é aplicável ao presente caso o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, por força do disposto na parte final do parágrafo 4º. do artigo 150 do mesmo CTN.

Isto porque, no presente caso, a fiscalização comprovou a presença de dolo, fraude ou simulação, o que desloca o termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, considerando-se que o fato gerador ocorreu no dia 31 de dezembro de 2001, tendo sido apresentada a declaração de ajuste anual em 29 de abril de 2002 (fl. 194), o Fisco teria até o dia 31 de dezembro de 2007 para efetuar o lançamento. Como o auto de infração foi lavrado em 10 de dezembro de 2007, com ciência no dia 24 de dezembro (fl. 210), conclui-se que não se operou a decadência, motivo pelo qual a preliminar deve ser afastada.

No mérito, a controvérsia gira em torno da necessidade ou não da comprovação da efetiva prestação dos serviços médicos e odontológicos, bem como dos respectivos pagamentos.

Em relação à glosa dessas despesas, a norma aplicável ao caso (Lei n. 9.250/95) determina o seguinte:

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

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

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:

I – aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

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

III – limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou 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.”

Já o Decreto 3.000/99, ao regulamentar o imposto de renda, introduziu o seguinte comando normativo:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1.943, art. § 3º).

§ 1º. Se foram pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

No caso em análise, a fiscalização tinha provas robustas para questionar o Recorrente acerca das deduções efetuadas a título de despesas médicas e odontológicas, seja pelo elevado valor, seja pela existência de declarações de dois profissionais no sentido de que não prestaram serviços para o Recorrente, seja ainda porque, em relação à quatro profissionais, não foram apresentados nem os recibos.

Assim, o Recorrente foi intimado a comprovar tanto a efetiva prestação dos serviços, como os respectivos pagamentos, o que não foi feito, sob a alegação de que (a) teria recursos para suportar as despesas e (b) a apresentação de extratos bancários caracterizaria quebra de sigilo bancário.

Ora, em casos como o presente, tenho entendido que não bastam meras alegações como as apresentadas pelo Recorrente, cabendo a ele apresentar cheques ou extratos, bem como exames ou prontuários médicos ou odontológicos.

Poderia ainda o Recorrente juntar aos autos prova da existência dos consultórios ou mesmo do endereço profissional em que os prestadores de serviço atuavam, com o objetivo de desconstituir a glosa.

Diante da comprovação de que o fiscalizado, quando da declaração de ajuste anual, informou dados de pessoas que não são os efetivos beneficiários dos supostos pagamentos utilizados para dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda, fica flagrante a existência dos requisitos justificadores da qualificação da multa, a teor do que estabelece o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Nesse sentido, inclusive, são os precedentes do Primeiro Conselho de Contribuintes:

“DESPESAS MÉDICAS – GLOSA – (...).

MULTA QUALIFICADA – Identificadas as condições estabelecidas na legislação de regência, qual seja, art. 44, Inc. II, Lei 9.430/96, cabe a manutenção da multa qualificada.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 146.674, relatora Conselheira Silvana Mancini Karam, sessão de 21.10.2005).

“DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO – (...).

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ - A utilização de documentos inidôneos para a comprovação de despesas, principalmente quando existe Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz em relação ao emitente dos comprovantes, caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 151.342, relator Conselheiro Remis Almeida Estol, sessão de 18.10.2007).

“DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO – (...).

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A utilização de documentos inidôneos para a comprovação de despesas caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 151.511, relator Conselheiro Remis Almeida Estol, sessão de 18.10.2007).

No que se refere à arguição de inconstitucionalidade da multa de ofício por violação ao art. 150, IV, da Lei Maior, tem-se que igualmente insubsistente.

Cabe afirmar, *ab initio*, que o princípio da vedação ao confisco, **tal como explicitado no art. 150, IV, da Constituição Federal**, impede a cobrança confiscatória de tributos e não de penalidades. Nessa esteira, é bem de ver que, a teor do que se extrai do art. 3º do Código Tributário Nacional, *"tributo é toda prestação pecuniária, em moeda, ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada"*.

Ora, se o conceito de tributo, como preleciona o CTN, não abrange sanções de atos ilícitos, tem-se que as normas relativas a tributos não se estendem às penalidades, por tratarem de objetos absolutamente distintos. Confira-se, neste ponto, a jurisprudência firmada pela 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

"MULTA DE OFÍCIO - É correto o lançamento da multa de ofício, como sanção por descumprimento da legislação tributária, o que não se confunde nem resulta do conceito de "caráter confiscatório" que é dirigido a tributos e não a penalidades."

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 134.381, Relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, sessão de julgamento de 14.04.2004)

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - É correta a exigência, e de consequência, a cobrança da multa de lançamento de ofício, quando o dever legal venha de ser cumprido por iniciativa da autoridade administrativa, fato que não se confunde com o conceito de 'caráter confiscatório'."

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 133.777, Relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, sessão de julgamento de 05.11.2003)

Não bastasse essa razão, por si só suficiente para rejeitar o pleito do Recorrente, vale ressaltar que o montante da multa no percentual de 75% sobre o principal é oriundo de norma cogente, prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96. Portanto, tratando-se de norma vigente, não poderia este órgão administrativo aferir a natureza confiscatória da multa sem, antes, pronunciar-se acerca da constitucionalidade da norma, o que é vedado pelo art. 26-A do Decreto 70.235/72.

Finalmente, quanto à alegação de impossibilidade de cobrança da taxa de juros SELIC, tem-se que desprovida de fundamento.

Nesse sentido, a respeito da possibilidade de aplicação da Taxa SELIC a título de juros de mora, é expressa a legislação federal, mais especificamente a Lei Federal nº. 9.430/96. Confira-se:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(...)"

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

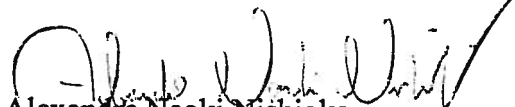
Desta feita, na esteira da jurisprudência uníssona do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, materializada na Súmula nº. 2, não compete ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pronunciar-se acerca da inconstitucionalidade de leis. Isso porque, tendo tais normas obedecido o trâmite previsto na Lei Maior para ingressar no ordenamento jurídico, tornam-se cogentes e, portanto, são plenamente aplicáveis por força da presunção de validade.

Não cabe, portanto, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, usurpando prerrogativa própria de órgão do Poder Judiciário, julgar a relação de pertinencialidade das normas com o ordenamento. Deve-se limitar, pois, a estabelecer o fenômeno de subsunção do fato à norma.

Assim, à luz do dispositivo mencionado retro, o Primeiro Conselho de Contribuintes firmou o entendimento sumular nº. 4, segundo o qual *“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.”*

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de AFASTAR a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 29 de outubro de 2009.


Alexandre Naoki Nishioka