



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

**Processo n°** 10980.012191/2006-13  
**Recurso n°** 158.349 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão n°** 194-00.094  
**Sessão de** 09 de dezembro de 2008  
**Recorrente** OSVALDIR DE SOUZA TEIXEIRA  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

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

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

**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. (AC CSRF/04-00.040).

**DEDUÇÕES - PENSÃO ALIMENTÍCIA - DESPESAS MÉDICAS - DEPENDENTES - INSTRUÇÃO** - Somente são admitidas as deduções pleiteadas com a observância da legislação tributária e que estejam devidamente comprovadas nos autos.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - DESPESAS MÉDICAS INEXISTENTES** - A inclusão na Declaração de Ajuste Anual de despesas médicas sabidamente inexistentes, tão-somente com o propósito de reduzir o imposto devido, caracteriza o evidente intuito de fraude, justificando a imposição de multa de ofício qualificada.

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE** - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula n° 2, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

**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 n° 4, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Arguição de decadência acolhida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OSVALDIR DE SOUZA TEIXEIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a arguição de decadência relativamente ao exercício 2001 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE

Relatora

FORMALIZADO EM: 12 MAI 2009

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

## Relatório

### AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 223 a 242, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2001 a 2006, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 25.664,51, acrescido de multa de ofício parcialmente qualificada e juros de mora.

A autuação foi assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 364):

*“A autuação se deu pelas deduções indevidas de dependente, despesas médicas, pensão judicial, despesas com instrução e de contribuições de previdência privada e FAPI, conforme descrito no auto de infração, às fls. 224/229.”*

### IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 251 a 274), acatada como tempestiva. Alegou, em apertada síntese, a decadência do direito de a Fazenda efetuar o lançamento relativo ao exercício 2001, e, quantos às glosas, que:

- Os recibos médicos e notas fiscais apresentados estão em consonância com a legislação tributária e provam seu direito à dedução declarada;
- Desconsiderar os valores efetivamente pagos a título de pensão alimentícia, anteriormente à homologação da separação, ofende aos princípios da razoabilidade e da vedação do não-confisco, pela ocorrência de bi-tributação;
- Faz jus às despesas com instrução, por ser questão de justiça, eis que foi o responsável pelos desembolsos;
- Pagou previdência privada para seus dependentes, comprovada pelo documento 06, que instrui a impugnação;
- Efetivamente vem contribuindo para a manutenção de menor pobre, bem como de seus filhos, após a separação, sendo seu direito considerá-los como dependentes;

Insurge-se, ainda, contra a imposição de multa de ofício qualificada, por não estar comprovado o dolo, e contra a aplicação da taxa SELIC na cobrança dos juros moratórios.

### ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ-Curitiba/PR REJEITOU a preliminar de decadência e julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o lançamento, pois entendeu que (fls. 376):

*"De fato, os documentos de fls. 355 e 357 são suficientes comprovar, além daquelas já aceitas pelo lançamento, as contribuições à previdência privada de R\$ 2.117,61 e R\$ 2.345,85, relativamente aos anos-calendário de 2001 e 2002, pelo que é de restabelecer-se esses valores."*

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas (fls. 363 e 364):

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

*Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006*

***DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.***

*As decisões judiciais e administrativas, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

***DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.***

*Nos lançamentos de ofício o prazo de decadência é de 5 (cinco) anos, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a Fazenda poderia ter constituído o crédito tributário (art. 173, I, CTN).  
**DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA.***

*É lícito ao fisco exigir a comprovação e justificção das despesas médicas, cabendo o ônus da prova ao contribuinte.*

***DEDUÇÃO. DEPENDENTE. MENOR POBRE.***

*Não é considerado dependente, para fins tributários, o menor pobre do qual o contribuinte não detenha a guarda judicial.*

***DEDUÇÃO. DEPENDENTES. SEPARAÇÃO. FILHOS. GUARDA.***

*Só pode deduzir os filhos como dependentes o cônjuge que manteve a guarda deles no acordo de separação consensual homologado por decisão judicial.*

***DEDUÇÃO. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. FILHOS. SEPARAÇÃO. GUARDA.***

*O cônjuge que não ficou com a guarda dos filhos na separação judicial, cujo acordo homologado judicialmente não prevê o custeio das despesas com instrução dos filhos, está impedido de apropriar dedução a este título.*

***DEDUÇÃO. PENSÃO JUDICIAL. INÍCIO.***

*A pensão alimentícia só é dedutível a partir da data da decisão judicial que homologou o acordo de separação consensual.*

*DEDUÇÃO. PREVIDÊNCIA PRIVADA. COMPROVAÇÃO PARCIAL.*

*Deve ser restabelecida a parte da dedução de contribuições a previdência privada que o contribuinte comprovou.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO.*

*É dolosa a conduta de dedução de despesas médicas quando fundada em documentos que o contribuinte sabia serem inidôneos e cuja prestação de serviços inexistiu.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*

*Os tributos e contribuições sociais não pagos até o seu vencimento, com fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, serão acrescidos na via administrativa ou judicial, de juros de mora equivalentes, a partir de 01/04/1995, à taxa referencial do Selic para títulos federais.*

*Lançamento Procedente em Parte"*

**RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/02/2007 (fls. 385), o contribuinte, por intermédio de representantes (Procuração à fls. 277), apresentou, em 23/03/2007, o Recurso de fls. 386 a 412, instruído com os documentos de fls. 413 a 421 (atinentes ao arrolamento de bens), reafirmando, em síntese, os argumentos anteriormente apresentados, exceto o tópico sobre contribuição à previdência privada e, no tocante às despesas com instrução, retifica o nome da dependente a que se refere o documento de fls. 61 (Ana Paula).

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 422, que também trata do envio dos autos a este Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



## Voto

Conselheira AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE, Relatora

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

Inicialmente, registre-se que para as exigências formalizadas para o exercício 2001 não houve a imposição de multa de ofício qualificada (resumo do demonstrativo à fls. 230).

Isso posto, preliminarmente, cabe destacar que o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento relativamente ao imposto de renda das pessoas físicas, em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano-calendário, e tendo havido antecipação do pagamento do imposto pelo recolhimento a título de “carnê-leão” ou “mensalão”, ou mediante retenção do imposto pela fonte pagadora, tem início na data de ocorrência do fato gerador, ou seja, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário (art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN).

Dessa forma, quando da ciência do Auto de Infração, 08/11/2006 (fls. 246), já estava extinto o direito de a Fazenda efetuar o lançamento relativamente ao exercício 2001, ano-calendário 2000.

Acato, pois, a preliminar de decadência do direito de a Fazenda efetuar o lançamento relativo ao exercício 2001.

No tocante às despesas médicas, o interessado defende que os recibos e notas fiscais apresentados estão em consonância com a legislação tributária e provam seu direito à dedução declarada.

Esclareça-se que na relação jurídico-tributária o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Assim, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.

Portanto, para se fazer jus a deduções na Declaração de Ajuste Anual, se torna indispensável que o contribuinte observe todos os requisitos legais, sob pena de ter os valores pleiteados glosados. Afinal, 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;”*

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, sim, 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, faz-se necessário que ele apresente documentos hábeis e suficientes para comprovar o direito pleiteado.

No caso, como bem exposto na decisão recorrida, o interessado não logrou fazê-lo, portanto, não há como restabelecer os valores glosados.

Relativamente às deduções pleiteadas a título de pensão alimentícia, despesas com instrução e dependentes, o interessado defende, em última análise, que é uma questão de justiça, eis que arcou com as despesas, foi o responsável pelos desembolsos, sendo seu direito deduzi-las.

Ora, não se trata, aqui, de questão de justiça, mas de legalidade. Todas as deduções pleiteadas, como exposto na decisão recorrida, estão sujeitas a condições. Assim, se as condições previstas na legislação não forem preenchidas, não há como aceitar o pleito do contribuinte.

E, no caso, o interessado não logrou apresentar documentos hábeis e idôneos para comprovar o preenchimento dos requisitos legais para as deduções. Então, não há reparos a serem feitos na decisão recorrida.

Quanto à dedução de pensão alimentícia e despesas com instrução de alimentandos, confira-se a legislação que rege a matéria para o exercício em apreço, Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º:

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

(...)

*II - das deduções relativas:*

(...)

*f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;*

(...).

*§ 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.*  
(grifos acrescidos)

Ora, se tais requisitos não são preenchidos, como no caso, não há como estabelecer os valores corretamente glosados.

Em relação às despesas com criação e educação de menor pobre, estas só poderão ser deduzidas se o contribuinte detiver a guarda judicial, o que não restou provado nos autos. Tal matéria já foi inclusive objeto de Súmula deste Conselho de Contribuintes:

*"Menor pobre que o sujeito passivo crie e eduque pode ser considerado dependente na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física, desde que o declarante detenha a guarda judicial (Súmula nº 13, do Primeiro Conselho de Contribuintes)."*

O contribuinte argumenta, ainda, que o documento de fls. 61 comprova despesas com a instrução da dependente Ana Paula.

De fato, o documento de fls. 61 comprova despesas com a instrução da filha e dependente Ana Paula, porém tal documento já fora considerado pela autoridade lançadora.

Justifica-se. O contribuinte declarou, no exercício 2002, despesas com a instrução de quatro dependentes: sua esposa (Marlene) e seus três filhos (Leonardo, Ana Paula e Camila). A autoridade lançadora glosou as despesas relativas a dois dependentes, citando no auto de infração fls. 228: "*exercício 2002: comprovou despesas com Associação Bom Jesus*"



*para Marlene e Leonardo. Não comprovou despesas para Ana Paula e Camila, glosadas".* Ora, os únicos comprovantes de despesas com instrução que constam dos autos para o exercício em questão são os de fls. 61 e 62, ambos relativos à Associação Bom Jesus e referentes a Ana Paula e Leonardo, respectivamente. Quer dizer, houve um lapso na digitação do nome no Auto de Infração, mas esse lapso não pode justificar a pretensão do contribuinte que se considere o documento em questão em duplicidade, pois já foi acatado pela autoridade lançadora. Observe-se que para a dependente Marlene o contribuinte havia comprovado pagamento de despesas com instrução no ano-calendário anterior e eram despesas relativas a "CEAP – Universidade de Palmas" (documentos de fls. 37 a 41), identificada na DIRPF do contribuinte apenas como "Centro Pastoral Educacional Assistencial Dom Carlos", aceitos pela autoridade lançadora, no valor dos pagamentos efetivamente comprovados. Ou seja, a dependente Marlene, se ainda estivesse estudando no ano-calendário 2001, seria em curso superior ou de pós-graduação, não no ensino fundamental ou ensino médio.

O contribuinte discorda, ainda, da imposição de multa de ofício qualificada. Entretanto, tal ponto foi apreciado com muita propriedade na decisão recorrida, razão pela qual adoto os fundamentos ali destacados (fls. 377 e 378):

*" (...) a autoridade fiscal agregou robustas provas da inidoneidade dos documentos de despesas médicas de fls. 89/94 e emitidos pela profissional Daniele. Primeiro, porque as declarações prestadas pela Dra. Daniele (fls. 158 e 159) vieram desacompanhadas de qualquer documento que as substanciassem: laudos, exames, prontuário, comprovante do efetivo recebimento dos valores. Segundo, verifica-se efetivamente uma sobreposição de prestações de serviços idênticos por dois profissionais, inclusive do mesmo tipo, restaurações e limpeza (fls. 158/159 e 161/162), com disparidade de preços gritante entre os profissionais, no que tange ao valor total dos tratamentos: R\$ 10.612,00 da Dra. Daniele contra R\$ 390,00 do Dr. Marcos Wagenführ. Terceiro, intimado (fls. 183), o impugnante não comprovou o efetivo desembolso. Este conjunto de fatos é suficiente para a formação da convicção de que não houve a prestação dos tais serviços pela Dra. Daniele.*

*Quanto às notas fiscais do Sistema de Saúde Ourodont S/C Ltda (fls. 128/134), verifica-se que o padrão de utilização dos blocos de notas fiscais apresenta inversão, tendo sido usados os blocos com as notas fiscais de números 101/150 e 151/200 após às de números 201/250. Também é estranhável que no exercício de 2003 houve o emprego de três blocos enquanto desde a confecção dos mesmos no mês 03/1999, ou seja, em quatro anos, 1999 a 2002, tenham sido consumidos apenas dois blocos, com as notas fiscais de 001 a 100. Não menos notável, também, que uma empresa que o impugnante diz prestar serviços médicos diretos, atendeu, do dia 26 de fevereiro de 2003 a 05 de março de 2003, apenas o contribuinte (notas fiscais 203 e 204 – fls. 130/131) ou, então que do dia 30 de junho de 2003 a 31 de julho de 2003, aproximadamente um mês, tenha atendido sete pacientes (notas fiscais 142 a 147 – fls. 131/132).*

*Ora, na verdade a empresa é operadora de plano de saúde, não prestando serviços diretamente, sendo que a página da internet que o impugnante anexou (fls. 346) não contraria esta afirmação, posto que o trecho assinalado não pode ser tomado fora do contexto da página,*



*onde os serviços de atendimento domiciliar e hospitalar estão vinculados a planos de saúde, o que se constata quando se acessa o vínculo existente na página referente a "Nossos Planos".*

*Além do que, intimado (fls. 182), o impugnante não comprovou o efetivo desembolso relativo aos supostos serviços tomados*

*Assim, ao utilizar os recibos e notas fiscais que sabia serem referentes a serviços não prestados, o contribuinte agiu intencionalmente no sentido de evitar o recolhimento dos tributos devidos."*

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

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

Por fim, quanto à apreciação de matéria constitucional, registre-se que não compete à instância administrativa apreciar alegação de eventual inconstitucionalidade de lei, uma vez que tal competência é exclusiva do Poder Judiciário. A matéria já foi inclusive sumulada por este Conselho de Contribuintes, a saber:

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

Diante do exposto, voto por ACOLHER a preliminar de decadência relativamente ao exercício 2001 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso

Sala das Sessões - DF, em 09 de dezembro de 2008

  
AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE