



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

**Processo n°** 16004.000794/2007-96  
**Recurso n°** 165.521 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão n°** 194-00.039  
**Sessão de** 20 de outubro de 2008  
**Recorrente** OSVALDO SILVA  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

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

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

**DECADÊNCIA - CONTAGEM DO PRAZO - DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO** - A contagem do prazo decadencial, em caso de dolo, fraude ou simulação, se faz nos moldes previstos no art. 173, I, do CTN, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

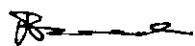
**DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO** - Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando o profissional nega a efetividade dos serviços e dos pagamentos que teriam sido efetuados. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OSVALDO SILVA.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto e Júlio Cezar da Fonseca Furtado, que proviam parcialmente o recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Presidente

  
AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE  
Relatora

21 NOV 2008

## Relatório

### AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 39 a 47, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2002 a 2006, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 10.532,50, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora.

A autuação decorre da glosa de despesas médicas consideradas indevidas, eis que, consoante tópicos do Termo de Constatação Fiscal de fls. 34 a 38, destacados no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 128):

*"3. Em procedimento fiscal levado a efeito junto ao(s) emitente(s) dos recibos: Maira Regina de Souza, CPF nº 189.201.638-98, constatou-se a inidoneidade de documentos emitidos por essa ou em nome dessa profissional, conforme segue:*

*3.1. Maira Regina de Souza - Conforme procedimento Fiscal de Diligência nº 08.1.07.00-2006-01249-6, desta DRF, a diligenciada regularmente intimada em 05/01/2007, apresentou Declaração em que nega peremptoriamente ter recebido e/ou prestado serviços de fisioterapia ao fiscalizado, às fls. 25 a 33.*

*3.1.1. Em síntese, estando a profissional de pleno acordo com o descrito no Termo de Encerramento de Diligência, conclui-se: 'resta evidente que todos os pagamentos declarados, como tendo sido efetuados em nome da Sra. Maira Regina de Souza, CPF nº 189.201.638-98, ou ainda eventuais recibos existentes, correspondentes a tais pagamentos de tratamentos de fisioterapia, negados de acordo com sua DECLARAÇÃO de 26/03/2007, não correspondem à realidade, tratando-se portanto, de recibos contrafeitos e assim, imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física. Impondo-se por consequência, aos beneficiários desses documentos inidôneos, a tributação do imposto sonogado, acrescido de multa de ofício qualificada e de juros de mora calculados com base na taxa Selic.'*

*4. Face ao acima exposto, conclui-se que efetivamente o contribuinte fiscalizado não se utilizou dos serviços médicos da profissional acima citada, bem como, não foram efetuados os pagamentos referentes às Despesas Médicas pleiteadas, ficando caracterizado o evidente intuito de fraude do mesmo, visando reduzir o imposto devido no(s) anos-calendário de 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005, exercícios financeiros de 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006."*

### IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 51 a 56, acatada como tempestiva, na qual, de acordo com o relatório do acórdão de primeira instância (fls. 128):

*"a) preliminarmente, alega a decadência do crédito tributário relativo ao fato gerador do ano-calendário de 2001, por ser o Imposto de Renda lançamento por homologação, de que trata o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN;*

*b) no mérito, alega que os recibos preenchem as formalidades legais exigidas, mencionam os serviços prestados, cuja assinatura foi reconhecida, o que os tornam legítimos;*

*c) aduz que "O fato da beneficiária do recebimento haver negado a prestação dos serviços, bem como a emissão dos documentos, feita de forma unilateral, não pode por si só desqualificar os documentos, mesmo porque, está à evidência, que aquela profissional, deixando de declarar o rendimento em sua declaração anual, certamente iria mesmo negar a emissão dos recibos, muito embora as evidências provem o contrário, não podendo assim prevalecer sua afirmação irreal;*

*d) contesta a multa qualificada, em face da inocorrência de qualquer intuito de fraude."*

#### ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ/São Paulo/SP II julgou PROCEDENTE o lançamento. Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas (fls. 126 e 127):

***"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF***

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

#### ***DECADÊNCIA.***

*Para os casos mencionados no § 4º do art. 150 do CTN - fraude, dolo ou simulação - excetua-se a regra contida no caput e aplica-se a regra do art. 173, I do CTN, para contagem do prazo decadencial.*

#### ***DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA DEDUÇÃO.***

*As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, está sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto aqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam, na forma da lei, os prestadores de serviços ou quando esses não sejam habilitados. A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução, mormente quando, intimado, o contribuinte não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.*

***MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Cabível a exigência da multa qualificada prevista no art. 44, § 1º da Lei nº. 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos***

*definidos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502, de 1964. A realização de operações tendentes a não pagar ou reduzir o tributo evidenciado na utilização de recibos médicos, os quais comprovadamente não se referem a pagamentos efetuados pelo contribuinte com o seu próprio tratamento ou de seus dependentes, caracteriza simulação e, conseqüentemente, o evidente intuito de fraude, ensejando a exasperação da penalidade.*

*Lançamento Procedente”*

## RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/02/2008 (fls. 139), o contribuinte, por intermédio de representante (Procuração à fls. 57) apresentou, em 19/03/2008, o Recurso de fls. 140 a 145, reafirmando, preliminarmente, a decadência do crédito tributário relativo ao ano-calendário 2001, uma vez que a ciência do lançamento ocorreu depois de transcorridos cinco anos contados a partir da data do fato gerador (31/12/2001). No tocante ao mérito, o contribuinte aduz que a apresentação dos recibos médicos preenche os requisitos legais exigidos para fazer jus à dedução a esse título. Mais uma vez reafirma que a negativa unilateral da profissional quanto à prestação dos serviços não pode por si só desqualificar os recibos apresentados. Por fim, discorda, veementemente, da qualificação da multa de ofício, argumentando que não houve a infração noticiada, tampouco qualquer indício de fraude capaz de justificar a majoração.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 147, 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, no tocante à preliminar de decadência do direito de a Fazenda exigir crédito tributário relativo ao ano-calendário 2001, não há como acatar os argumentos do recorrente, pelos fundamentos a seguir.

Ora, para o exercício em questão foi lançada multa de ofício qualificada (150%), pela constatação de evidente intuito de fraude. Sendo assim, não se conta o prazo decadencial nos moldes do art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN, a seguir transcrito:

*"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 à homologação, será ele de 5 (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."*

Em tal caso, a contagem do prazo decadencial observa a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

*"Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"*

Portanto, diferentemente da tese do recorrente, para o exercício 2002, o lançamento está tempestivo, pois, conforme será explicitado a seguir, quando do exame do mérito, está configurado nos autos o evidente intuito de fraude.

Quanto ao mérito, o contribuinte pretende defender que os recibos apresentados preenchem todos os requisitos legais, sendo, portanto, a prova necessária e suficiente do direito pleiteado. Pondera que a declaração unilateral da profissional Maira Regina de Souza, de que não teria ocorrido a efetiva prestação dos serviços e os recebimentos dos valores objeto de glosa, por si só não desqualifica os recibos apresentados, mesmo porque, a profissional teria omitido rendimentos em sua declaração.

No caso, entendo que o contribuinte está equivocado quanto à força probante dos recibos médicos apresentados. De fato, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamento os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, que contenham todas as indicações indispensáveis à identificação de quem efetuou o pagamento, em que data, referente ao tratamento de qual paciente, bem como a indicação do nome, endereço, CPF ou CNPJ do emitente. Todavia, a apresentação dos recibos não ilide o direito de o Fisco solicitar que o contribuinte comprove ou justifique a dedução declarada.

Por oportuno, confirmam-se as disposições legais sobre a matéria, consolidadas no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999:

*“Art. 80 – Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250/95, art. 8º, II, alínea “a”).*

*§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250/95, art. 8º, §2º):*

*(...)*

*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 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.”*

O mesmo Regulamento, em seu art. 73 e § 1º, estabelece:

*“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11 e § 3º).*

*§1º Se forem 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 nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”*

Foi a lei, mais precisamente o Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º, que expressamente determinou que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar as deduções, deslocando para ele o ônus probatório.

Conforme exposto na decisão recorrida (fls. 133 e 134):

*“A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o interessado a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida*

*quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas, sim, o fiscalizado apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento.*

*A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados..."*

Como o interessado, mesmo após a ciência da decisão recorrida, não logrou trazer aos autos nenhum elemento de prova, além dos recibos questionados pela profissional, para corroborar seus argumentos da efetividade dos serviços e dos correspondentes pagamentos, não há nenhum reparo a ser feito na decisão recorrida.

Tal omissão do contribuinte robustece a declaração da profissional. Nesse contexto, os recibos apresentados pelo contribuinte não podem ser considerados idôneos, restando configurado o evidente intuito de fraude referido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 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;*

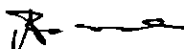
*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.*

*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, ou 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 no artigo 71 e 72."*

Ante ao exposto, voto por REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2008



AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE