



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10640/001.540/92-20

ELL

Sessão de 22 de setembro de 19 93

ACORDÃO Nº 104-10.787

Recurso nº: 77.896 - IRPF - EX: DE 1991

Recorrente: JOSÉ AUGUSTO MONTEIRO DE SIQUEIRA

Recorrida: DRF EM JUIZ DE FORA - MG

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Declaração inexata, com omissão de rendimentos que deveriam constar na declaração, sujeita o contribuinte à multa de ofício na base de 50%.

Na se ajustando os fatos descritos na inicial à hipótese de evidente intuito de fraude, na forma prevista nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, descabe a aplicação da multa qualificada de que trata o art. 728, inciso III, do RIR/80.

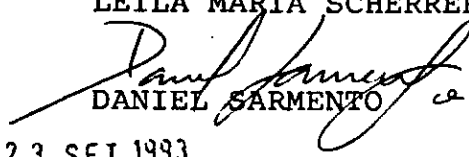
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ AUGUSTO MONTEIRO DE SIQUEIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por ^{maioria} unanimidade de votos, dar provimento parcial para reduzir a multa de 150% para 50%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Miguel Rendy e Antonio Lisboa Cardoso que também proviam o recurso quanto à exigência da TRD até julho de 1991.

Sala das Sessões em 22 de setembro de 1993


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO - PRESIDENTE E RELATORA

VISTO EM


DANIEL SARMENTO

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 23 SET 1993

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: NÃO HOUVE

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-

Acórdão nº 104- 10.787

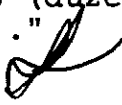
- à falta de dados precisos para identificar os meses em que tal valor tenha sido percebido, efetua-se a exclusão no mês de dezembro/90, por ser mais benéfica ao contribuinte.

Quanto ao argumento de que valores pleiteados, por contribuinte, como dedução, a título de "despesas médicas", quando glosadas pelo fisco, não podem constituir receita do impugnante, assim se manifestou a autoridade recorrida:

"O contribuinte Armando Luiz Villela Vieira teve sua declaração retida em malha. Intimado a comprovar os pagamentos efetuados, discriminados na folha 153, apresentou, entre outros, os recibos em nome de José Augusto M. Siqueira, conforme fls. 170/171, que totalizam Cr\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil cruzeiros). Os recibos citados foram aceitos pela Revisão Interna. Glosados foram apenas os valores meramente relacionados nas folhas 166/167, indicando o nome de médicos e dentistas, mas que não constituem recibos.

Quanto ao contribuinte Henrique José Canhum Alves da Silva citado pelo impugnante, a análise dos elementos apensados as fls. 172/178 indicam que: teve sua Declaração de Rendimentos retida em malha, de acordo com documentos de fls. 177/178; intimado a comprovar os pagamentos relacionados a fls. 175, não logrou fazê-lo; a Revisão Interna glosou, então, as deduções a título de 'Despesas Médicas', expressas na folha 173, e retificou sua declaração conforme formulário de fls. 172.

O interessado alega que se os recibos não prestaram a constituir despesa é porque não eram recibos ou não existiam ou eram de origem duvidosa. Não foi o que ocorreu. A despesa efetivamente incorreu, os recibos existiam, apenas não foram apresentados pelo cliente; é o que se infere da 'relação de pacientes atendidos', apensada as fls. 179/180, preparada pelo próprio suplicante, onde consta o nome Henrique J. Chamoun, no valor de Cr\$ 295.000,00 (duzentos e noventa e cinco mil cruzeiros)."



Acórdão nº 104-10.787

- repiza o argumento de que se os valores utilizados como dedução, a título de despesas médicas, por alguns contribuintes constantes na relação levantada pelo fisco, tomando como exemplo os contribuintes Armando Luiz Vilella Vieira e Henrique José Canhum Alves da Silva, foram glosados, não podem constituir receitas tributáveis na declaração do recorrente;

- não concorda com o entendimento manifesto na decisão recorrida quanto à essa matéria, apresentando o recorrente os seguintes argumentos:

"...não é logicamente aceitável esta conclusão. Se a Revisão Interna glosou as deduções dos clientes feitas a título de "Despesas Médicas", retificando sua declaração, e impondo-lhe recolhimento tributário complementar, como pode, logo abaixo, na situação do Recorrente, afirmar que "a despesa efetivamente incorreu, os recibos existiam, apenas não foram apresentados pelo cliente" (sic), e, dito isto, impor também a este último a tributação suplementar? Na verdade, a imposição ao Recorrente constitui tributação bisada; por isso que praticada sobre o mesmo acontecimento fiscal, interpretado à conveniência e ao talante de argumentação falaciosa, em busca de um mesmo tributo, qual seja o Imposto de Renda. O mesmo valor que se exige do seu suposto cliente, exige-se-o também do Recorrente, como se, ao invés de tributo, a exigência fosse uma sanção qualquer. *Data venia*, se se cobrou, há, porque inexistente considerou-se a despesa, não se há de cobrar aqui pelo apontado não lançamento de receita idêntica.

Assim, também no que pertine à questão das glosas ocorridas nas declarações dos clientes do Recorrente, devem ser anuladas as exigências de imposto suplementar ora atacadas. E se não se decidir de plano a questão, mister que haja socorro à perícia, baixando-se os autos em diligência, o que fica devidamente requerido."

Quanto à cobrança da TRD, argumenta o recorrente que:

- seja como indexador tributário ou como fator de mora, mister seja revista a decisão recorrida;



Acórdão nº 104- 10.787

rações e cobrança imposto suplementar, não é lógico a autoridade fiscal afirmar que a despesa efetivamente incorreu, os recibos existiam mas apenas não foram apresentados pelo cliente e impor também ao recorrente a tributação suplementar.

Nesse aspecto, há que se fazer considerações distintas.

Intimado a apresentar "Relação nominal dos clientes atendidos no período-base de 1990, o recorrente informou ter atendido o Sr. Henrique José Chamhum, dele recebendo o valor de Cr\$ 295.000,00, quantia essa que, sem qualquer dúvida constitui rendimento tributável. Portanto, não merece qualquer reparo o lançamento ao incluir esse valor no montante a ser tributável na declaração de rendimentos do autuado.

Quanto à desconsideração desse valor, a título de despesa médica, na declaração do contribuinte supramencionado, a glosa efetuada, conforme informações dos autos, foi por falta de apresentação do comprovante da despesa realizada.

Entendo, entretanto, não caber nestes autos qualquer outra manifestação, por falta de outros elementos. Entretanto, seria de bom alvitre, a título exemplificativo, esclarecer que nem todas as "despesas médicas" pagas por contribuinte, devidamente recebidas, podem ser deduzidas na declaração de rendimentos pois, quando não comprovadas, podem se referir a terceiros, não dependente. Ademais, apenas para citar, o recorrente tinha por hábito especificar com quem o tratamento odontológico era efetuado, conforme cópias dos recibos de fls. 34, 48, 54, especificando, nos demais, inclusive quando o tratamento era realizado com dependentes.

Quanto a essa matéria, não merece reparos a decisão recorrida.



Acórdão nº 104-10.787

II - Taxa Referencial Diária

No que se refere ao reclamo contra a exigência de juros de mora calculados com base na evolução da TRD - acumulada, neste aspecto, também o lançamento apresenta-se escorreito, consoante se demonstrará.

De fato, através da Medida Provisória nº 294, de 31 de janeiro de 1991 (art. 7º), posteriormente transformada na Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991 (art. 9º) institui-se a TRD - Taxa Referencial Diária, passando a indexação dos encargos tributários a ser realizada com base na variação da TRD. Ocorre que o Pretório Excelso decidiu, por ocasião do julgamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade de nº 493-0-DF, que a TRD constitui, na verdade, taxa de juros e não um indexador, já que espelha um fator de remuneração do capital, não refletindo a variação do poder aquisitivo de moeda.

Com o inequívoco escopo de adequar o teor literal do art. 9º da Lei nº 8.177 à decisão do STF, editou o Executivo Federal a MP nº 298, posteriormente convertida na Lei nº 8.218, cujo art. 30 assim prescreve:

"Art. 30 - O caput do art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária".

Observe-se que o dispositivo acima transcrito não inova na ordem jurídica na medida em que apenas deixou expresso fato que já fora antes reconhecido, de forma cabal e peremptória,



Acórdão nº 104-10.787

pela nossa Corte Superior de que a TRD é taxa de juros, devendo, como tal, ser aplicada.

Por conseguinte, não procede qualquer manifestação contra pretensa aplicação retroativa do art. 30 da Lei nº 8.218, visto que tal dispositivo, mercê de sua índole meramente declaratória, não produziu quaisquer efeito no mundo jurídico. A sua edição cingiu-se, pois, ao objetivo de deixar, estrema de dúvida a natureza jurídica da TRD, impedindo, assim, que se congestionasse o Poder Judiciário com demandas nas quais se discutisse tal matéria.

Destarte, conclui-se que desde a sua criação, através da Medida Provisória nº 294, e até sua extinção, incidiu a TRD não como índice da correção monetária mas como taxa de juros. E como corolário disso, observa-se, outrossim, que no período de incidência da TRD não podem ser computados juros de 12% ao ano, estabelecido no art. 726 do RIR/80, sob pena de legítimo "bis in idem".

Ora, a exigência correspondente ao encargo da TRD, no caso em tela, foi calculada a partir de 4 de fevereiro de 1991, como fator mora, e sem a incidência concomitante dos juros previstos no art. 728 do RIR/80, conforme consta do demonstrativo de fls. 127. Portanto, nada há, nesse particular, a censurar-se na imposição fiscal impugnada.

Quanto ao argumento de inconstitucionalidade, não é esta a esfera adequada para se pronunciar a respeito de constitucionalidade ou de uma Lei vigente.

III - Agravamento da multa

Em relação à aplicação da multa de 150%, dispõe o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº.....



Acórdão nº 104-10.787

80.450, de 1980:

"Art. 728 - Nos casos de lançamento de ofício, se
rão aplicadas as seguintes multas (Decreto-lei nº
401/68, art. 21):

.....

II - de 50% (cinqüenta por cento) sobre a totali-
dade ou diferença do imposto devido, nos casos de
falta de declaração e nos de declaração ..inexata
excetuada a hipótese do inciso seguinte:

III - de 150% (cento e cinqüenta por cento) sobre
a totalidade ou a diferença do imposto devido, nos
casos de evidente intuito de fraude, ...definidos
nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30
de novembro de 1964, independentemente de ..outras
penalidades ou criminais cabíveis."

O sujeito passivo insurge-se nesta fase, ..contra
o agravamento da multa afirmando não se ter conduzido com o in-
tuito de fraude.

Embora não tenha se pronunciado expressamente con-
tra a exigência agravada na fase inicial, também com ela não con-
cordou.

Constata-se que o contribuinte forneceu . recibos
de prestação de seus serviços, serviços que foram .reconhecidos
como efetivamente prestados pela autoridade a quo, não sendo
o caso, portanto, de fornecimento gratuito de recibos para pos-
sibilitar dedução ilegal de imposto na declaração dos clientes.
Não sendo essa a tipificação do caso, entendo, de imediato, es-
tar afastado o intuito de fraudar o fisco.

Intimado a relacionar seus clientes, o contribuín-
te apresentou a relação de fls. 10/11, especificando nomes . de
clientes, datas de atendimento e valores recebidos, dados que



Acórdão nº 104-10.787

são coincidentes com os valores constantes nos respectivos recibos embora não conste nessa relação a totalidade dos clientes.

Por sua vez, deve-se ainda ressaltar que para a atividade do contribuinte - DENTISTA (fls. 13), a partir de abril de 1990, era prevista uma situação fiscal particular, nos termos do art. 18 da Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, que acrescenta o § 1º do art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, *in verbis*:

"Art. 11

§ 1º - Fica facultada aos odontólogos a faculdade de deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva profissão, as despesas com a aquisição do material odontológico por eles aplicados nos serviços prestados aos seus pacientes, assim como as despesas com o pagamento das profissões dedicadas à prótese e à anestesia, eventualmente utilizados na prestação dos serviços, desde que, em qualquer caso, mantenham escrituração das receitas e despesas realizadas."

O autuado poderia, legalmente, reduzir sua receita, deduzindo as despesas previstas no ato legal supracitado, desde que mantivesse escrituração em livro caixa.

Não consta nos autos qualquer notícia de que o contribuinte mantivesse controle regular de suas receitas/despesas através de referida escrituração.

É ainda de se ressaltar que a decisão de primeira instância afirma que o "interessado laborou em erro ao preencher o campo 01 da folha de rosto - Rendimento Tributáveis recebidos de Pessoas Jurídicas, ... quando tal valor deveria constar no campo 02 - Rendimentos Tributáveis recebidos de Pessoas Físicas, de acordo com o declarado a fls. 16, "Consultório - Cliente Diversos", dando, dessa forma, razão parcial ao autuado.

A circunstância de a falta da declaração de recei-

