



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000043/2005-68
Recurso nº. : 148.695
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000 e 2002
Recorrente : JOSÉ PRADO DE LIMA
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ - SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 23 DE JUNHO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.679

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE - Inexistente no presente procedimento hipótese de nulidade de que trata o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

NORMAS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. INVALIDADE. COMPETÊNCIA - A apreciação de arguição de inconstitucionalidade e de invalidade de normas legais compete ao Poder Judiciário, não cabendo à autoridade administrativa discutir tais matérias.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ - A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" impede a utilização de tais documentos como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos. Na falta de comprovação, por outros documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos, é de se manter o lançamento nos exatos termos em que efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PREVISÃO LEGAL - A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar. Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada, prevista na legislação de regência.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ PRADO DE LIMA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

Paula

LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 1 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente o Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68

Acórdão nº : 106-15.679

Recurso nº : 148.695

Recorrente : JOSÉ PRADO DE LIMA

RELATÓRIO

José Prado de Lima, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 46-55, prolatada pelos Membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP/II, mediante Acórdão nº 12.205, de 28 de abril de 2005, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 61-79.

1. Do Procedimento Fiscal

Em face do contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 04/01/2005, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 03-08, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 11.295,71, sendo R\$ 3.423,75 de imposto de renda pessoa física, R\$ 5.135,62 da multa de ofício de 150% e R\$ 2.736,34 de juros de mora (calculados até 30/12/2004), referente aos anos-calendário de 1999 e 2001.

Da ação fiscal efetuou-se a glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente pelo contribuinte, referentes aos recibos emitidos em nome de SIDNEY CARLOS CESCHINI, CPF Nº 398.226.568-15, considerados inidôneos para todos os efeitos tributários, no período de 01/01/1999 a 31/12/2002, conforme Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, processo nº 10825.002012/2004-61, tendo sido emitido o Ato Declaratório Executivo nº 17/2004, publicado no Diário Oficial de 23/11/2004, conforme consta na descrição efetuada no Termo de Verificação Fiscal de fls. 09-11, que é parte integrante do auto de infração.

O Auditor Fiscal atuante descreveu no Termo de Verificação Fiscal de que a glosa dos valores declarados como despesas médicas foram em relação ao profissional, acima mencionado, nos seguintes valores:

9



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

Ano-calendário 1999 – R\$ 12.200,00

Ano-calendário 2001 – R\$ 250,00

Em decorrência da utilização de recibos considerados Tributariamente Ineficazes (Ato Declaratório Executivo nº 17/2004), foi aplicada a multa qualificada nos termos do art. 957, inciso II do RIR/99.

2. Da impugnação e julgamento de Primeira Instância

O autuado, por intermédio de seu representante legal (Mandato – fl. 36), irresignado com o lançamento, apresentou a peça impugnatória às fls. 26-35, acompanhada dos documentos de fls. 37-43, cujos argumentos de defesa foram devidamente sintetizados às fls. 49-50 pelo relator do voto condutor.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, os Membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP/II, por unanimidade de votos, acordaram em declarar procedente o lançamento, baseado nas considerações a seguir.

Em relação ao argumento de nulidade do lançamento, não se vislumbrou no caso em exame, a ocorrência de qualquer das hipóteses prevista no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e, ainda, o impugnante deixou claro que tinha conhecimento da razão da referida autuação, qual seja: ter-se utilizado de recibos que haviam sido considerados inidôneos por meio de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficazes.

Na questão de mérito propriamente dito, o relator do voto após transcrever os dispositivos legais sobre as deduções relativas às despesas médicas, atribuiu ao contribuinte a provar que faz jus à dedução pleiteada na declaração.

No caso em tela, destacou-se que em procedimento interno da Delegacia da Receita Federal em Bauru, ficou constatada a emissão fraudulenta de recibos relativos a despesas médicas, naquela jurisdição, o que resultou a emissão da Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz – Ato Declaratório Executivo nº 17, de 22/11/2004 (processo nº 10825.002012/2004-61).

Além do mais, refutou os documentos apresentados pelo impugnante, uma vez ter entendido que nada comprovam acerca da referida



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

autuação, primeiramente, em relação à cópia do cheque de R\$ 400,00, tendo em vista referir-se a pagamento supostamente realizado no ano-calendário de 2000, período não abrangido pelo presente auto de infração. E, o segundo cheque no valor de R\$ 250,00, esclareceu que ele não demonstra a efetividade do pagamento do serviço supostamente realizado no ano-calendário de 2001, por ser ele nominal a pessoa diferente do beneficiário, que é o Sr. Sideney Carlos Ceschini.

E, no final, o relator concluiu que tendo em vista que não houve a comprovação por parte do contribuinte da efetiva prestação dos serviços de todos os beneficiários, agravada pelo fato de que os recibos não são legalmente passíveis de serem aceitos em virtude da Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz manteve-se a glosa das deduções pleiteadas.

A respeito da multa de ofício aplicada de 150%, também, foi mantida, uma vez que o contribuinte utilizou-se de recibos inidôneos para beneficiar-se com a redução do imposto, constituindo a ação dolosa.

As ementas que consubstanciam o julgamento de Primeira Instância são as que se seguem:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2001

Ementa: PRELIMINAR NULIDADE DO LANÇAMENTO. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ. A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" impede a utilização de tais documentos como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos. Na falta de comprovação, por outros documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos, é de se manter o lançamento nos exatos termos em que efetuado.

MULTA QUALIFICADA. Cabe a aplicação da penalidade qualificada nos casos de dedução de valores correspondentes a serviços não comprovadamente pagos e realizados, que constituem evidente intuito de fraude.

Lançamento Procedente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

3. Do Recurso Voluntário

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 01/07/2005, "AR" – fl. 60, e com ela não se conformando, interpôs, por intermédio de seu representante legal, dentro do tempo hábil (02/08/2005 – carimbo – fl. 61) o Recurso Voluntário de fls. 61-79, cujos argumentos de defesa podem assim ser resumidos:

- em sede de preliminar, argüi a nulidade do lançamento uma vez que da leitura detida do auto de infração combatido, a autoridade fiscal não faz menção a qualquer outra conduta do autuada, a não ser o fato de "ter-se utilizado de recibo de Sidney Carlos Ceschini";

- deste modo, é questionável se a utilização de recibo preenche o núcleo tipo de alguma norma incriminadora;

- assim, a autoridade fiscal descumpriu um dos requisitos objetivos necessário na lavratura do auto de infração;

- o dever de motivação a que está submetida a autoridade fiscal exige que a mesma ingresse no exame da situação concreta que pretende atingir e não limitar-se a repetir termos de lei ou simples referência a procedimento fiscal do qual sequer foi intimado;

- quando da apresentação de sua defesa inicial, juntou nos autos, as provas que bem demonstram a efetiva prestação de serviços (canhotos dos cheques e microfilme de cheque igualmente emitido ao dentista) realizada pelo citado profissional em favor de seus familiares dependentes e em seu favor próprio;

- assim, cumpriu o disposto do inciso III, parágrafo 1º do art. 80 do Decreto nº 3.000, de 1999;

- a autoridade julgadora *a quo* simplesmente ignorou o fato de ter sido emitido um cheque de R\$ 250,00 ao portador, mas que fora entregue ao dentista, como contra prestação dos serviços efetivamente realizados;

- juntou ao presente recurso, cópia de um Aviso de Recebimento – AR, emitido pela autoridade fiscal da Receita Federal levando ao conhecimento do

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

referido dentista o Termo de Intimação Fiscal, mas cujo recebimento deu-se através da aludida secretária do profissional, a Senhorita Josiane Maria de Souza;

- desta forma, vê-se que a Turma Julgadora distanciou-se das provas colhidas nestes autos e daquelas já produzidas pela autoridade fiscal no processo administrativo nº 10825.002012/2004-61;

- também carrou para os autos a microfilmagem de outros cheques nominais ao dentista que bem comprovam a existência da efetiva prestação de serviços, mesmo que tais cheques não digam respeito aos anos-calendários autuados, inexoravelmente, tais cheques bem comprovam a existência do liame jurídico entre o recorrente e o indigitado dentista;

- o Sr. Sidney Carlos Ceschini é profissional liberal estabelecido em Lençóis Paulista há longa data, deste modo não é legal que absolutamente todos os recibos por ele emitidos sejam inidôneos, ao contrário, o que se tem nestes autos, é a comprovação, por meios de microfilme de diversos cheques, da efetiva prestação de serviços daquele profissional;

- consta do Ato Declaratório Executivo, que os efeitos legais são produzidos desde 01/01/1999;

- transcreve ensinamentos doutrinários de que tal ato é constitutivo e não declaratório;

- se ao tempo da declaração fornecida pela recorrente junto ao Fiscal a autoridade fiscal não manifestou qualquer indeferimento é porque aquiesceu e deu como compatível àquelas deduções com a legislação aplicável;

- agora, em flagrante ofensa aos princípios da segurança jurídica e da irretroatividade, através de ato Modificativo-Constitutivo de seu pretense direito a glosa de despesas médicas, objetiva penalizar o contribuinte, subtraindo-lhe, inclusive, as garantias ao contraditório e à ampla defesa no bojo do processo administrativo 10825.002012/2004-61;

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

- a cobrança de tributos em virtude de ato modificativo-constitutivo, como é o caso do Ato nº 17/2004, não deve retroagir e prejudicar o contribuinte, encontrando-se resistência na Carta Magna em seu art. 150, inciso III, alínea "b";

- ainda, argumentou da impossibilidade da tributação das despesas dedutíveis do imposto de renda, sendo flagrantemente inconstitucional, eis que não consubstancia fato imponível do imposto de renda;

- no presente caso, não se vislumbra no auto de infração qualquer imputação expressa e clara de sua conduta fraudulenta, ao contrário, o que se demonstra pelas provas ora juntadas é a existência da efetiva prestação de serviços odontológicos dos quais foram sacados os recibos indevidamente desconsiderados pela fiscalização;

- assim, a multa qualificada não deve ser aplicada ao presente caso, pois o conceito de evidente intuito de fraude não se presume, havendo provada a saciedade;

Às fls. 80 e seguintes constam cópia do processo nº 10825.002012/2004-61 – Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz lavrada em nome de Sidney Carlos Ceschini.

O arrolamento de bens/direitos para seguimento do presente recurso está contida às fls. 155-159.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

O presente lançamento, ora combatido, trata-se de glosas de deduções pleiteadas com despesas médicas nas Declarações de Ajustes Anuais dos anos-calendário de 2000 e 2002.

O recorrente suscita em sede de preliminar a nulidade do lançamento por ter entendido que a autoridade lançadora não faz menção de qualquer outra conduta do contribuinte, a não ser "ter-se utilizado de recibo de Sidney Carlos Ceschini", ou seja, não consta dos presentes autos qualquer outra "verbalização" que tenha sido concretizada e que venha a dar ensejo à glosa das despesas médicas deduzidas no imposto de renda.

O Auto de Infração objeto do presente originou-se da glosa de despesas médicas deduzidas indevidamente pelo contribuinte nos valores de R\$ 12.200,00 para o ano-calendário de 1999 e R\$ 250,00 para o ano-calendário de 2001, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal de fls. 09-11, parte integrante do auto de infração.

Esclareça-se que a ação fiscal se revestiu de todas as formalidades exigidas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, a seguir transcrito:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Cabe ressaltar que o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 estabelece como hipóteses de nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, as quais não se aplicam ao presente procedimento fiscal.

Destaque-se ainda que houve o regular lançamento, procedimento administrativo, por meio do qual o servidor competente qualificou o sujeito passivo, descreveu os fatos, apontou as disposições legais infringidas e a penalidade aplicável, e determinou a exigência com a respectiva intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, haja vista que o ilícito fiscal há de ser apenado onde quer que se detecte a sua ocorrência (art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores).

Sendo assim, é não cabível a alegação de nulidade da exigência, e portanto, rejeito a preliminar argüida pelo recorrente.

Na questão de mérito propriamente dito, de início, cabe destacar que a dedução de despesas médicas tem previsão na Lei nº 8.383, de 1991, art. 11, § 1º, consolidado no RIR/94, art. 85, § 1º, alíneas "b" e "c", como na Lei nº 9.250 de 1995, art. 8º, II, consolidado no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) – Decreto 3.000 de 26 de março de 1999 - art. 80, que dispõe:

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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

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.(destaque posto)

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).

Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento mediante cópia de cheques nominativos, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais, o que não logrou provar o contribuinte.

Como está no Termo de Verificação Fiscal (fls. 09-11), no processo nº. 10825.002012/2004-61 foi homologada a Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz contra Sidney Carlos Ceschini, CPF nº 398.226.568-15, tendo-se emitido o Ato Declaratório Executivo nº 17/2004, publicado no DOU em 23/11/2004, no qual se concluiu que todos os recibos emitidos pelo referido profissional são inidôneos, não podendo os referidos documentos, no período de 01/01/1999 a 31/12/2002, serem aceitos para efeito de dedução do imposto calculado na Declaração de Ajuste Anual.

Neste momento, torna-se oportuno tecer algumas considerações acerca do procedimento administrativo que culmina com a elaboração da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, que no caso foi elaborada antes da lavratura do Auto de Infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

Há ocasiões em que a Administração Tributária se depara com reiteradas infrações de mesma natureza cometidas por um mesmo sujeito passivo. Nessas situações, apura-se repetida infringência de um mesmo dispositivo legal por um mesmo sujeito passivo, utilizando-se a Administração Tributária de um único procedimento investigatório, por meio do qual caracteriza a prática reiterada do ilícito tributário cometido.

Destarte, a Súmula mostra-se de grande valia, sem a qual haveria o Fisco de repetir toda a investigação em cada procedimento fiscal influenciado pelo ilícito tributário do sujeito passivo sumulado, mesmo que de antemão a autoridade fazendária já pudesse antever o deslinde da investigação. Contraproducente seria, portanto, repetir-se caso a caso todo um procedimento, muitas vezes longo e penoso, para que se conclua algo já presumível *ab initio*.

Desta maneira, o principal objetivo da Súmula é evitar a repetição de investigações cujos resultados já se conhecem, haja vista a reiterada conduta ilícita de um determinado sujeito passivo.

Tendo sido intimado a apresentar documentação comprobatória dos pagamentos efetuados ao já mencionado profissional (Intimação Fiscal nº 73/2003 - fl. 15), não o fez. Entretanto, alegou apenas que as despesas foram pagas em dinheiro (fl. 16).

E, contrariamente, em sua impugnação e reiterado em grau de recurso, apresentou dois canhotos de talonários de cheques do Banco do Brasil e Banespa e microfilmagem de cheques, no sentido de comprovar a relação jurídica subjacente à emissão dos recibos.

Cabe destacar que a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre, por exemplo, no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Tal dispositivo está em sintonia com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem o alega.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

Saliente-se que, ante ao valor das deduções pleiteadas, cabe ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias para preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus 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, ao sujeito passivo apresentar elementos que dirimam quaisquer dúvidas que parem sobre o documento.

Diante de evidências da não realização das despesas glosadas, cabe ao sujeito passivo o ônus de fazer a respectiva contra-prova. Nesse sentido, cumpre registrar que, em defesa do interesse público, é entendimento desta Turma de Julgamento que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte disponibilizar de simples recibos ou declarações. Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento correspondente.

Dos documentos apresentados pelo recorrente, ressalto e ratifico o entendimento do relator do voto condutor, pois tanto o canhoto de talonário quanto a cópia de cheque no valor de R\$ 400,00, referem-se a pagamento supostamente realizado no ano-calendário de 2000, período não abrangido pelo presente Auto de Infração, o que demonstra, tentativas infrutíferas de comprovação.

E, ainda, em relação à cópia do cheque no valor de R\$ 250,00, também nada comprova, uma vez que o referido cheque é nominal a terceira pessoa, diferente do beneficiário.

O recorrente, ainda, argumentou sobre a impossibilidade da cobrança de tributos em virtude de ato modificativo-constitutivo, como é o caso do

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

Ato Declaratório nº 17, de 2004, não devendo retroagir e prejudicar o contribuinte, encontrando-se resistência na Carta Magna em seu art. 150, inciso III, alínea "b".

No tocante ao argumento de que é inconstitucional a retroatividade da Súmula e/ou do Ato Declaratório que a homologa, é preciso dizer que o aspecto de inconstitucionalidade do argumento não será examinado neste voto, pois não cabe à autoridade administrativa decidir a respeito de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de atos normativos.

Por outro lado, de acordo com o disposto no art. 1º do Decreto nº 2.346/1997, somente: as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva interpretação de texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.

Portanto, como à instância administrativa não cabe decidir a respeito de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de atos normativos, tal aspecto do argumento não será examinado.

A data a partir da qual documentos fiscais passam a ser considerados tributariamente ineficazes resulta da apuração realizada com base na constatação de um fato, sempre sujeito à prova em contrário. Apurada a falsidade material ou ideológica de documentos, não poderia o Fisco dá-los por bons no período que medeia entre a ocorrência do fato e a publicação do Ato Declaratório, sob pena de grave contradição nos próprios termos.

O Ato Declaratório apenas homologa uma apuração que envolve figuras criminais e declara a data a partir da qual há uma presunção relativa a respeito de inidoneidade de documentos fiscais.

Daí o porquê da contestação ao caráter retroativo da Súmula e do Ato Declaratório constituir mera figura de retórica, pois o que a Súmula estabelece é a data a partir da qual os documentos são presumivelmente inidôneos. Para não sofrer os efeitos da referida presunção relativa, repita-se, basta efetuar a prova em contrário, o que não foi efetuado pelo recorrente.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

Por último, acrescente-se ainda que, a qualificação da infração está perfeitamente comprovada nos autos, admitindo-se a majoração da penalidade (multa de 150%), visto que o contribuinte utilizou-se de recibos inidôneos para beneficiar-se com a redução do imposto.

Em relação à aplicação da multa de ofício à alíquota de 150% (cento e cinquenta por cento), esta foi fundamentada no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150%, é indispensável que fique caracterizado tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º4.502/64, a seguir:

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação 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, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10825.000043/2005-68
Acórdão nº : 106-15.679

dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, uma obrigação tributária. Ainda assim, mesmo que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença de comportamento intencional de causar dano ao Erário Público, em que a utilização de subterfúgios escamoteie a ocorrência do fato gerador ou retarde o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, diferenciando-os da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual.

Dessa forma, o intuito doloso deve estar caracterizado na autuação, sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

Há, nos autos, elementos suficientes para a determinação de atitude dolosa do contribuinte ao inserir em suas Declarações de Rendimentos dos anos fiscalizados despesas médicas que não ocorreram, objetivando, com tal procedimento, diminuir dolosamente o montante do imposto devido.

É legítima, portanto, a aplicação da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, supra, sobre o imposto lançado em decorrência da glosa da dedução das despesas médicas.

Não cabe qualquer alteração da decisão recorrida, uma vez que a mesma ateuve com propriedade e observância às normas legais atinentes à matéria e a razão apresentada pelo contribuinte, conseqüentemente deve ser mantido o lançamento, ora combatido.

Do exposto, voto em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, para no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 23 de junho de 2006.


LUIZ ANTONIO DE PAULA