



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	10840.000384/2005-45
Recurso n°	146.708 Voluntário
Matéria	IRPF - Exercícios 2002 e 2003
Acórdão n°	102-47.910
Sessão de	21 de setembro de 2006
Recorrente	MARIA REGINA DOS SANTOS GERALDO
Recorrida	3ª. TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa: DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - NULIDADE - ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - Não é nula a decisão de primeira instância que deixa de apreciar alegações quanto a legalidade ou constitucionalidade de dispositivos legais em pleno vigor. Inteligência do Enunciado n.º 2 da Súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes.

IRPF - DESPESAS MÉDICAS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, mormente quando o contribuinte não carrou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados.

APLICAÇÃO DA MULTA DE 150% - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Comprovado que o contribuinte praticou atos eivados de ilicitudes, tendentes a reduzir a base de cálculo do imposto, restando configurado o evidente intuito de fraude, nos termos dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502 de 1964, correta a aplicação da multa de ofício de 150%.

LANÇAMENTO DE OFICÍO - INCIDENCIA DE MULTA DE OFICIO E JUROS DE MORA À TAXA SELIC - ARTIGO 61 DA LEI 9.430/1996 - Apuradas mediante procedimento fiscal, irregularidades que resultaram na redução dos tributos devidos, correta a lavratura de auto de infração com multa de ofício, incidindo, ainda, juros de mora à taxa Selic.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

02 MAI 2007.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA. Ausente, justificadamente, a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO (Presidente).

Relatório

MARIA REGINA DOS SANTOS GERALDO recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 3ª. TURMA DA DRJ SÃO PAULO II/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto n.º 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênica para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Contra o contribuinte em questão foi lavrado auto de infração de fls. 03/05 com o lançamento de imposto de renda relativo aos anos-calendário 2001 e 2002 de R\$ 2.198,00, de multa de ofício de R\$ 2.457,09 e de juros de mora calculados até 31/01/2005 de R\$ 831,69. O presente lançamento de ofício decorreu da apuração, em procedimento fiscal, da seguinte infração à legislação tributária, conforme discriminado pela autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal de fls. 09/13:

2- Dedução Indevida de Dependente. Foram glosadas as deduções com dependentes de seus filhos Juliano Santos Geraldo e Angélica dos Santos Geraldo, por já terem ultrapassado a idade limite prevista na legislação.

Fato Gerador	Vlr Tributável (R\$)	Multa (%)
31/12/2001	2.160,00	75%
31/12/2002	2.544,00	75%

3- Enquadramento Legal: artigo 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844/43; artigos 8º, II, alínea “c”, e 35 da Lei 9.250/95; artigo 73 e 83, II, do RIR/99.

4- Despesas Médicas Deduzidas Indevidamente. Glosa de despesas odontológicas de R\$ 3.000,00, no ano-calendário 2001, e de R\$ 4.000,00, no ano-calendário 2002, pleiteadas indevidamente, uma vez ter o contribuinte se valido de comprovantes de pagamento inidôneos emitidos por Carmen Silvia Gonçalves Conceição Malaspina, contra quem foi publicado o Ato Declaratório Executivo n.º 17/2004 da DRF/Bauru, o qual declara serem ideologicamente falsos seus recibos, emitidos no período entre 01/01/1999 e 31/12/2002, sendo, por conseguinte, imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo, segundo Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz. Foram, também, glosadas, parcialmente, despesas médicas relativas a pagamentos declarados à UNIMED, por falta de comprovação.

Fato Gerador	Vlr Tributável (R\$)	Multa (%)
31/12/2001	560,30	75
31/12/2001	3.000,00	150
31/12/2002	47,13	75
31/12/2002	4.000,00	150

5-Enquadramento legal: artigo 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844/43; artigo 8º, inciso II, alínea “a”, e § 2º e 3º e 35, da Lei n.º 9.250/95; artigos 73 e 80 do RIR/99.

6-O contribuinte toma ciência do auto de infração em 05/02/2005 e, inconformado, apresenta impugnação de fls. 72/90, em 18/02/2005, em que alega, em síntese, que:

6.1-foram apresentados os comprovantes que demonstram as despesas médicas efetuadas, em total conformidade com os requisitos exigidos pelo Regulamento do Imposto de Renda, em seu artigo 80;

M

6.2-somente caberia a exigência de cheque para a comprovação das despesas médicas, no caso de não ser possível a prova, por documento, que preencha os requisitos estabelecidos no artigo 80 do RIR (inciso III, §1º, do art. 80);

6.3-os pagamentos informados foram realizados em dinheiro

6.4-é igualmente ilegal e arbitrária a exigência que se faça a comprovação com laudos médicos, haja vista que o §3º, do mesmo artigo, só faz esta previsão para os casos de pagamentos relativos à instrução de deficiente físico;

6.5-além do que a apresentação de laudos médicos está coberta pelo sigilo profissional;

6.6-pode-se concluir que presumiu-se a inidoneidade dos documentos apresentados sem qualquer prova em contrário;

6.7-a autoridade fiscal não demonstrou os elementos que compõem o fato jurídico tributário. Não foi feita prova nenhuma em desfavor dos documentos apresentados pelo impugnante;

6.8-aplica-se ao caso o princípio da boa-fé, não se podendo presumir a má-fé;

6.9-a alegação de que houve publicação de inidoneidade de recibos de alguns profissionais liberais não tem o condão de retirar a boa-fé do impugnante, já que a publicação no Diário Oficial é posterior aos recibos emitidos;

6.10-os juros moratórios calculados com base na taxa SELIC não encontra respaldo jurídico;

6.11-levando-se em conta os elementos que integram a fórmula de apuração da taxa SELIC, conclui-se que não há nada que lhe confira caráter moratório, mas sim remuneratório, sendo um autêntico pagamento pelo uso do dinheiro alheio;

6.12-não se alegue que a cobrança da taxa SELIC é autorizada legalmente (Lei 9.065/95), pois uma lei não pode alterar a natureza coisas, conforme dispõe o artigo 110 do Código Tributário Nacional;

6.13-a Lei 9.065/95 não encontra fundamento no artigo 161, §1º, do CTN porque este dispositivo autoriza a definição de outra taxa de juros, desde que contenha natureza moratória e não remuneratória;

6.14-a multa aplicada ofende os princípios da razoabilidade ou proporcionalidade (artigo 5º, LIV) e da proibição do confisco (artigo 150,IV) ambos da Constituição;

6.15-a multa de 150% tem caráter confiscatório e deve ser reduzida ao patamar de 20%;

6.16-as declarações de inidoneidade são posteriores, não podendo ocasionar a conclusão no sentido de que houve má-fé.

ementado: A DRJ proferiu em 28/04/2005 o Acórdão n.º 12.254 (fls. 94-103), assim

"INCONSTITUCIONALIDADE – LEGALIDADE - MULTA DE OFÍCIO E TAXA SELIC - Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da

constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do Poder Judiciário.

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVANTES INIDÔNEOS - É de se manter a glosa relativa a despesas médicas quando lastreada em recibos de pagamentos inidôneos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - APLICAÇÃO - Correta a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% quando restar comprovado nos autos que o contribuinte tentou valer-se de despesas médicas fictícias para diminuição do valor do imposto de renda apurado na declaração de ajuste.

TAXA SELIC - INCIDÊNCIA - Os débitos, decorrentes de tributos, não pagos nos prazos previstos pela legislação específica, são acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Aludida decisão foi cientificada em 16/05/2005, sendo que no recurso voluntário, interposto em 06/06/2005, são repisadas as alegações da peça impugnativa especialmente quanto à idoneidade dos documentos apresentados, o caráter remuneratório da taxa SELIC e a multa de 150% ao invés de 20%.

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos em 20/06/2005 (fl. 131-verso), tendo sido verificado atendimento à Instrução Normativa SRF n.º 264/2002 (arrolamento de bens).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Conforme relatado, a contribuinte efetuou deduções a título de despesas odontológicas nos anos de 2001 e 2002, nos valores de R\$ 3.000,00 R\$ 4.000,00 – respectivamente - que foram glosadas pela fiscalização, sob o entendimento de que os serviços não foram prestados.

De inicio afastado a preliminar de nulidade da decisão recorrida, por ter deixado de apreciar alegações quanto a legalidade ou constitucionalidade de dispositivo legal em vigor. Esta matéria é tratada no Enunciado n.º 2 da Súmula deste Conselho, que dispõe: *“O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Em verdade, nem as DRJ, nem os Conselhos de Contribuintes, órgãos judicantes administrativos, têm competência para apreciar arguições quanto a constitucionalidade de leis em vigor. Tal competência é reservada ao Poder Judiciário, nos termos da Constituição Federal.

Quanto ao mérito, estou plenamente convencido de que não cabe razão à ilustre recorrente, haja vista que os serviços teriam sido prestados por profissionais odontólogos (dentistas), cuja comprovação da efetividade pode ser realizada mediante radiografias, cartão dentário e outros exames. Porém, mesmo tendo sido regularmente intimada durante a auditoria para fazer prova dessa efetividade, bem assim contar com outras duas oportunidades na fase litigiosa para carrear documentos aos autos, a contribuinte nada apresentou.

Nos recibos apresentados, cópias às fls. 19-20, está registrado de forma genérica que são relativos a “tratamento odontológico”, e não foi juntado ao menos um orçamento padrão para corroborar tais documentos.

No que tange às demais alegações do recurso, que em verdade reitera, *ipsis verbis*, a peça impugnativa, peço vênia para adotar os fundamentos da decisão recorrida, abaixo transcritos, posto que não merecem reparos:

“O contribuinte insurge-se especificamente contra a glosa de dedução despesa odontológica relativa ao pagamento informado como feito à profissional Carmen Silvia Gonçalves Conceição Malaspina, contra quem foi publicado Ato Declaratório Executivo nº 52, da Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto, publicada no DOU de 27 de agosto de 2004, declarando inidôneos seus recibos e ineficazes tributariamente.

14- O contribuinte, intimado a comprovar o efetivo pagamento e serviço realizado, resumiu-se em apresentar os recibos já anteriormente declarados inidôneos pela Delegacia da Receita Federal em Bauru e afirmar ter efetuado o pagamento em dinheiro. Com base no artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844/43, a autoridade fiscal

considerou insuficientes os documentos apresentados com o fito de comprovar a despesa declarada.

15- A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos a este título incorridos durante o ano-calendário. A legislação ainda exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício. É isto que dispõem o artigo 8º, inciso II, alíneas a, b e c da Lei 9.250 de 1995 e o parágrafo 3º, artigo 11, do Decreto-Lei 5.844 de 1943: (...)

16 - A Lei 9.250/95, no §2º, III, do mesmo artigo 8º, reforça, ainda, que a possibilidade de dedução prevista na alínea 'a' do inciso II limita-se a pagamentos comprovados e, logo a seguir, enumera os requisitos formais dos quais os recibos devem ser revestidos, como nome do emitente, endereço, CPF e CNPJ.

17-Esta norma, no entanto, não dá aos tais comprovantes, ainda que presentes todas estas formalidades, valor probante absoluto. A apresentação de recibos com nome e endereço do emitente tem potencialidade probatória relativa e esta deve ser limitada por todos os outros elementos de convicção coletados pelo auditor no decorrer da ação fiscal. Dessa forma, havendo nos autos indícios de que os recibos apresentados pelo contribuinte, mesmo possuindo todos os requisitos formais exigidos, não sejam idôneos para a comprovação exigida, o § 3º do artigo 11, do Decreto-Lei 5.844/43, permite que a fiscalização exija provas complementares àquela descritas pela Lei 9.250/95. Vejamos o que dispõe esta norma: (...)

18- No caso em exame, contra os recibos de despesas odontológicas apresentados pelo contribuinte, assinados pela cirurgiã-dentista Carmen Silvia Gonçalves Conceição Malaspina, milita o Ato Declaratório Executivo nº 52/2004 da Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto. Repise-se que neste ato, o Delegado da Receita Federal declara inidôneos, para todos os efeitos tributários, todos os recibos emitidos por este profissional, no período de 01/01/1999 a 31/12/2002, haja vista serem ideologicamente falsos e, portanto, imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

19-Ressalte-se que Atos Declaratórios Executivos desta espécie são resultados de ação fiscal específica que visam apurar a regularidade da emissão de recibos, coletando provas e tomando como base declaração do próprio profissional emitente, os quais compõem os autos do processo administrativo cujo objeto é Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz (fls. 45/69). Não se trata, portanto, de nenhum ato arbitrário da fiscalização e nem fruto de presunção ilegal, mas sim de ato administrativo revestido de todos os requisitos legais e constitucionais para sua validade, sendo, inclusive, a vista dos autos do processo franqueada não só ao profissional emitente dos recibos, como também a todos os contribuinte alcançados pelo efeito da súmula. (...)

21- Entretanto, intimado a apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse esta efetiva prestação dos serviços e do pagamento, o contribuinte, em resposta, apenas afirma, como já se viu, ter efetuado o pagamento em dinheiro. Desse modo, é de se manter a glosa efetuada e o lançamento do imposto decorrente."

Cabe aqui esclarecer que não é simplesmente a "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz", ou o "Ato Declaratório do DRF", que autorizam a glosa das despesas e a aplicação da multa qualificada, e sim a documentação probatória dos ilícitos

cometidos pelos prestadores de serviço que compõe o processo que originou referida súmula. Aludida documentação faz parte também do conjunto probatória desta exigência.

No que tange a qualificação da multa de ofício, que foi elevada ao percentual de 150%, entendo que o evidente intuito de fraude, de que trata o artigo 72 da Lei 4.502/1964, restou patente e configurado à medida que a contribuinte tinha pleno conhecimento de que não recebeu qualquer prestação de serviços médicos daqueles profissionais, muito menos pagou pelos serviços e mesmo assim utilizou-se de tais recibos para reduzir o montante de imposto devido. *In casu*, o intuito doloso é inerente ao ato de pleitear a dedução da base de cálculo do imposto.

Registre-se que a recorrente nada alegou contra a glosa de despesas da UNIMED, que foi realizada por falta de comprovação, e também quanto a glosa de dependentes.

A recorrente pleiteia, ainda, seja afastada a exigência da multa de ofício, que seria confiscatória, e dos Juros de Mora à taxa Selic.

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75% a 225%, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu artigo 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furta-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."

A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe o Enunciado n.º 4 da Súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes: *"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 todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de setembro de 2006.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA