MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº.	:	10840.001139/00-24
Recurso nº.	:	125.912
Matéria	:	IRPF - Ex(s): 1996 e 1997
Embargante	:	PERCIVAL MARTINELI
Embargada	:	SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de	:	21 DE MAIO DE 2002
Acórdão nº.	:	106-12.702

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - Devem ser acolhidos os Embargos de Declaração apresentados em conformidade com o art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, quando comprovada a existência de omissão no aresto embargado.
IRPF - DESPESAS ODONTOLÓGICAS - DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibos, mormente quando o contribuinte não carreou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados.
MULTA AGRAVADA - Aplicável a multa de ofício agravada uma vez comprovado o intuito doloso de obter benefícios em matéria tributária mediante o uso de recibos não idôneos.
JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. O percentual de juros a ser aplicado no cálculo do montante devido é o fixado no diploma legal vigente a época do pagamento.
INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe à autoridade administrativa apreciar matéria atinente à inconstitucionalidade de ato legal, ficando esta adstrita ao seu cumprimento. O foro próprio para discutir sobre esta matéria é o Poder Judiciário.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos por PERCIVAL MARTINELI.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos apresentados pelo recorrente e RATIFICAR a decisão do Acórdão nº 106-12.246, de 20/09/01, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE

LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente justificadamente a Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.

Processo nº : 10840.001139/00-24
Acórdão nº : 106-12.702

Recurso nº. : 125.912
Recorrente : PERCIVAL MARTINELI

RELATÓRIO

Percival Martinelli, inconformado com a decisão desta Câmara, na sessão de 20 de setembro de 2001, formalizada pelo Acórdão nº 106-12.246 fundamentado no art. 27 do Regimento interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II, da Portaria MF nº 55, de 16/03/98, apresentou embargos de declaração, anexado às fls. 136/137, devidamente admitidos pela ilustre Presidente dessa Câmara, em despacho de fl. 142.

As razões para os embargos podem assim ser sumariadas:

a) omitiu pontos sobre os quais a Câmara deveria pronunciar-se, em especial sobre diversas alegações ligadas à improcedência das glosas das despesas odontológicas efetuadas pela fiscalização, bem como pleiteou a exclusão do valor de R$ 26.571,00 dos rendimentos tributáveis, uma vez que tal quantia seria isenta, nos termos do art. 10, da Lei nº 9.249/96, já que foi recebida em decorrência de ser sócio da empresa Serviço de Urologia de Ribeirão Preto S/C Ltda., CNPJ nº 66.991.829/0001-01.

Conclui, requerendo sejam acolhidos e providos os embargos de declaração, a fim de serem sanadas as omissões acima expostas.

Pelos argumentos utilizados, percebe-se que a intenção do embargante é provocar uma complementação da análise de seu pleito. E para que futuramente não alegue cerceamento do direito de esclarecimentos, passo a análise dos pontos reclamados.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

Conforme relatado, os autos voltam a plenário em face dos embargos declaratórios, para que sejam esclarecidos pontos, que no entendimento do embargante parecem duvidosos, obscuros e omissos.

Cinge-se a discussão em torno de glosa de despesas médicas deduzidas na Declaração de Ajuste pelo recorrente, dos exercícios de 1996 e 1997.

Este Colegiado já se manifestou a respeito sobre o assunto em tela, podendo-se citar o Acórdão nº 106-11.634, de 05 de dezembro de 2000, tendo por Relator o ilustre Conselheiro Luiz Fernando Oliveira de Moraes, e por unanimidade de votos foi negado provimento ao recurso voluntário. Reporto-me aos brilhantes fundamentos do voto em que se baseou o referido Conselheiro, a quem peço vênia para reproduzir o seguinte excerto:

"....

Tenho firmado entendimento de que o art. 11 da Lei nº 8.383/91, reproduzido no art. 85 e §§ do RIR/94, estabelece uma presunção legal relativa a favor do contribuinte. Nessas condições, a dedução da renda bruta de despesas pagas a pessoas físicas ou jurídicas que prestem serviços médicos e afins, uma vez que tais serviços sejam especificados e comprovados com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou Cadastro Geral de Contribuintes –CGC, hoje Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, de quem os recebeu, ou na falta de documentação, por indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento somente pode ser contracitada pelo fisco com base em prova concreta, não com recurso e suposições ou presunções

simples. Esta prova haverá de ser obtida principalmente junto aos profissionais emitentes dos recibos, pois não é lícito ao fisco inverter o ônus da prova para exigir do beneficiário das deduções a apresentação de outros documentos além daqueles mencionados da discussão em foco."

Ratifico o entendimento esposado e da mesma forma, aplica-se à espécie nos autos, uma vez que o fisco logrou-se produzir prova capaz de sustentar a glosa das deduções pleiteadas pelo Recorrente. Não só dos recibos, acostados às fls. 23/24, se apresentaram omissos com relação a dados essenciais (em quem foram prestados os serviços profissionais), como também a investigação fiscal pôs a descoberto a falta de prestação dos alegados serviços e o não recebimento de honorários profissionais.

Uma vez questionado pelo recorrente sobre o ônus da prova, permita-me reproduzir o artigo 50 do Anteprojeto de Lei Sobre o Contencioso Administrativo Fiscal da União, visto que ele tem o intuito de mostrar, de forma objetiva, a repartição do ônus da prova na relação processual, "in verbis":

"Artigo 50 – À Fazenda cabe o ônus da prova da ocorrência dos pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito; ao impugnante, da inexistência desses pressupostos ou da existência de fatores excludentes".

Já mencionei anteriormente, que está ausente nos recibos apresentados pelo contribuinte (fls. 23/24) um dado de grande relevância para fins de apreciação do direito à dedução dos valores "pagos" na Declaração de Ajuste Anual, ou seja: **não há descrição do nome das pessoas submetidas aos tratamentos**, pois o dispositivo legal restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, **relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes** (art. 11, § 1º, "b" da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991), reproduzido no art. 85, § 1º, "b" do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041, de 11/01/94, assim, não há como prosperar o argumento da defesa, de que os recibos são hábeis para justificar as deduções pleiteadas, pois como visto, os recibos apresentados ressentem da falha apontada.

Se não bastasse, denota-se à fl. 28, Termo de Declaração, datado de 10/01/2000, onde o odontólogo José Carlos Ayub Calixto, em depoimento prestado à fiscalização, assim o declarou:

> "...
>
> ***No período de 01/01/94 a 31/12/98, não prestei qualquer serviço profissional ao Sr(a): PERCIVAL MARTINELI, CPF: 743.046.668*-00, e/ou seus dependentes, nem recebi qualquer valor, correspondente ao exercício da profissão de odontólogo, relacionado com este(a) contribuinte.***(grifo meu)
> ..."

Com o recurso, renova as alegações quanto ao pagamento, sem nada acrescentar, ou seja, o recorrente não carreou para os autos provas de que efetivamente comprovam o desembolso financeiro, ficando apenas nas alegações de que: *"é médico, procedia ao pagamento de suas contas ou em dinheiro ou por repasse de cheques de terceiros"*, bem como, não logrou demonstrar em nome de quem foram efetuados os tratamentos odontológicos.

A convicção da autoridade julgadora, que decide o processo administrativo tributário, advém dos elementos probatórios carreados pelo impugnante e pela Fazenda.

Em seus ensinamentos o mestre Paulo Celso B. Bonilha, em sua obra "Da Prova No Processo Administrativo Tributário", 2ª edição, pág. 67, assevera:

> *"São sujeitos da prova, assim, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões. Esse direito de prova dos titulares da relação processual convive com o poder atribuído às autoridades julgadoras de complementar a prova."*

Contudo, o recorrente limita-se a firmar tais assertivas, sem trazer nos autos qualquer subsídio que as corroborasse, não obstante tal ônus – de provar o que alega – lhe incumbisse.

Entendo que está claramente evidenciado que se encontra aqui, um conjunto veemente de provas a apontar para a inidoneidade dos recibos de despesas odontológicas apresentados pelo Recorrente.

Da mesma forma, tem sido o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se denota no Acórdão CSRF nº 01-1.458, DOU de 19/01/95, pág. 875, Rel. Cons. Waldevan Alves de Oliveira:

> *"COMPROVAÇÃO – Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta à disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento".*

Assim, é de se manter a glosa de deduções com despesas odontológicas efetuada pela fiscalização.

Em sua peça recursal alegou o embargante ser sócio da empresa Serviço de Urologia de Ribeirão Preto S/C Ltda, da qual recebeu rendimentos que, por sua vez, a partir do ano-calendário de 1996 não estão sujeitos ao imposto de renda pessoa jurídica, conforme dispôs a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 10. E, por equívoco, foi declarado como rendimentos tributáveis o valor de R$ 26.571,00, com o imposto de renda retido na fonte de R$ 2.907,00, recebido da pessoa jurídica mencionada, razão pela qual solicitou seja redimensionada a sua declaração de rendimentos.

Cabe aqui ressaltar, que o crédito tributário em exigência nos autos, se referem às glosas de deduções com despesas odontológicas, pleiteadas indevidamente pelo contribuinte, nos anos-calendários de 1995 e 1996

Assim, discute-se nos autos matéria específica (glosas de despesas odontológicas), não sendo oportuno o pedido do recorrente, ou seja, retificação da Declaração de Ajuste, com o objetivo de excluir rendimentos declarados como tributáveis, recebidos de pessoa jurídica.

A pessoa física poderá retificar sua declaração, a qualquer tempo, a prudente critério da autoridade lançadora, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto, e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decretos-lei nºs 1.967/82, art. 21 e 1.968/82, art. 6º) reproduzidos no art. 880 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94.

Desta forma, entendo não ser oportuno o pedido, uma vez que o mesmo deverá tramitar em rito próprio.

Multa agravada - O Decreto nº 70.235/72 em seu art. 7º § 1º é suficientemente claro ao dispor que, iniciado o procedimento fiscal o contribuinte tem sua espontaneidade excluída, ficando, portanto, sujeito às regras do lançamento de ofício, com a conseqüente aplicação da multa de ofício.

A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida – omissão de rendimentos, dessa forma não está amparada pelo inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, que ao tratar das limitações do poder de tributar proibiu o legislador de utilizar **TRIBUTO** com efeito de confisco.

19 4r\

Quanto ao argumento de que a mencionada multa agride o indicado dispositivo constitucional, esclareço que até o momento, não se tem notícias de que o diploma legal que a criou tenha sido declarado inconstitucional.

Desta forma, são aplicáveis a multa fixada art. 4º, inciso II, da Lei nº 8.218/91 e art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, quando provado que o contribuinte se utilizou documentos graciosos para comprovar a dedução.

Restou ainda em discussão a cobrança de juros de mora pela taxa SELIC, esgrimindo argumentos pela ilegalidade de juros superior à taxa anual de 1% ao mês.

Tem-se a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966 – Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

> *"Art. 161 – O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*
>
> *§ 1º - **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de 1%(um por cento) ao mês."* (grifei)

Assim, denota-se de maneira clara no sentido de que serão aplicados juros de mora de um por cento ao mês, **somente** no caso de ausência de previsão em lei ordinária.

Os dispositivos legais aplicáveis estão atualmente consignados no Regulamento do Imposto Sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Fatos Geradores Ocorridos a partir de 1º de abril de 1995

Art. 953. *Em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, inciso I, e § 1º, Lei nº 9.065, de 1995, art. 13, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).*

§ 1º No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).

§ 2º Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o art. 950 (Decreto-Lei nº 2.323, de 1987, art. 16, parágrafo único, e Decreto-Lei nº 2.331, de 28 de maio de 1987, art. 6º).

§ 3º Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, art. 5º).

§ 4º Somente o depósito em dinheiro, na Caixa Econômica Federal, faz cessar a responsabilidade pelos juros de mora devidos no curso da execução judicial para a cobrança da dívida ativa.

§ 5º Serão devidos juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência, nos casos de que trata o art. 273.

Fatos Geradores Ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995 até 31 de março de 1995

Art. 954. *Os juros de mora incidentes sobre os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento, decorrentes de fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 1995 e 31 de março de 1995, serão equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, acumulada mensalmente a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês em que o débito for pago (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, § 5º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 13).*

Fatos Geradores Ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1992 até 31 de dezembro de 1994

> ***Art. 955.*** *Os juros de mora incidentes sobre fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro de 1992 até 31 de dezembro de 1994, terão (Lei nº 8.383, de 1991, art. 59, § 2º, Lei nº 8.981, de 1995, art. 5º, e Medida Provisória nº 1.770, de 1998, art. 29):*
>
> *I - como termo inicial de incidência o primeiro dia do mês subseqüente ao do vencimento do prazo para o pagamento;*
> *II - como termo final de incidência o mês do efetivo pagamento.*
>
> *Parágrafo único. Os juros de mora de que trata o* ***caput*** *serão calculados, até 31 de dezembro de 1996, à razão de um por cento ao mês, adicionando-se ao montante assim apurado, a partir de 1º de janeiro de 1997, os juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulado mensalmente, até o último dia útil do mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento (Medida Provisória nº 1.770, de 1998, art. 30).*

A Medida Provisória nº 1.770-49, continua em vigor sob o nº 2.176-77, de 28/06/2001.

O crédito tributário que não é pago no vencimento pode sofrer o acréscimo de juros de mora, que são cumuláveis com a penalidade pecuniária. Tratando-se de direito público, como é o caso do direito tributário, não se privilegia a vontade das partes, mas o interesse público, de modo que os juros de mora não são convencionados, mas fixados por lei.

É oportuno ressaltar ainda que, enquanto não houver a extinção do crédito tributário, incidirão juros de acordo com as normas legais aplicáveis a época do pagamento.

Registro, ainda, que até que o Supremo Tribunal Federal (art. 102 da CF/88) declare sua inconstitucionalidade ela tem seus efeitos garantidos e, em

obediência ao princípio constitucional da legalidade as autoridades administrativas estão obrigadas a aplicar e zelar pelo seu cumprimento.

Concluindo, entendo que não cabe reparo na r. decisão e diante do conteúdo dos autos e pela correlação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de acolher os embargos apresentados pelo contribuinte para ratificar a decisão do Acórdão nº 106-12.246, de 20/09/2001.

Sala das Sessões - DF, em 21 de maio de 2002.

LUIZ ANTONIO DE PAULA