



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Recurso nº. : 148.498
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001 e 2002
Recorrente : IVAN CAMARGO LOPES
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 29 de março de 2007
Acórdão nº. : 104-22.296

INÍCIO DA AÇÃO FISCAL POR VIA POSTAL - VALIDADE - ENDEREÇO INDICADO PELO SUJEITO PASSIVO - CIÊNCIA - Considera-se iniciada a ação fiscal com o recebimento do Termo de Início de Fiscalização enviado por meio de aviso postal com prova de recebimento, na data de sua entrega no domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo, confirmada com a assinatura do recebedor, ainda que este não seja o próprio destinatário.

INÍCIO DE AÇÃO FISCAL - PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - PERDA DA ESPONTANEIDADE - O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo e somente se descaracteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Assim, estando o contribuinte sob procedimento fiscal, descebe a apresentação de declarações retificadoras que, embora protocoladas, não caracterizam a espontaneidade, tampouco ensejam a nulidade do lançamento de ofício.

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 documentos de emissão do respectivo profissional como prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos.

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA DEDUÇÃO - COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS - 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 apresentação de recibos, cuja prestação de serviços foi confirmada pelo prestador, faz prova efetiva a favor do contribuinte, e para desqualificá-la é necessário comprovar a existência do vício.

PL

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

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, inciso II, 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 nº 4.502, de 1964. A realização de operações tendentes ao não pagamento ou à redução de tributo, evidenciadas na utilização de recibos médicos que comprovadamente não se referem a pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento ou de seus dependentes, caracteriza simulação e, conseqüentemente, o evidente intuito de fraude, ensejando a exasperação da penalidade.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IVAN CAMARGO LOPES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer as deduções de despesas médicas nos valores de R\$ 6.000,00 e R\$ 4.000,00, nos anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Maria Helena Cotta Cardozo
MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE

Nelson Mallmann
NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2007

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, HELOÍSA GUARITA SOUZA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente justificadamente o Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD. *gl*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

Recurso nº. : 148.498
Recorrente : IVAN CAMARGO LOPES

R E L A T Ó R I O

IVAN CAMARGO LOPES, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 053.118.458-72, com domicílio fiscal no Município de Mirassol, a Rua Rodrigues Alves, nº 17-76 - Casa - Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em São José do Rio Preto - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 121/131, prolatada pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 137/145.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 28/03/05, Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 11/15), com ciência através de AR em 01/04/05, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 31.176,43 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%; da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 2001 e 2002, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 2000 e 2001.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu ter havido dedução indevida de despesas médicas. Infração capitulada nos artigos 8º, inciso II, alínea "a" e §§ 2º e 3º, 35 da Lei nº 9.250, de 1995.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Constatação Fiscal de fls. 03/10, entre outros, os seguintes aspectos:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

- que a presente Ação Fiscal foi motivada pelo fato de ter sido observado, nos últimos anos, um crescimento muito grande nas despesas médicas concernentes às especialidades de Psicologia/Psicoterapia, Fisioterapia e Odontologia, sendo que se constatou, através de apurações especiais, desenvolvidas nesta DRF, que um grupo de profissionais dessas áreas de especialização vem procedendo a um verdadeiro derramamento de recibos inidôneos na cidade de São José do Rio Preto e Região;

- que no trabalho desenvolvido para esse fim, verificou-se que alguns desses "profissionais" não existem, ou seja, não são pessoas habilitadas e autorizadas a desempenhar tais funções, e outros "profissionais", embora tenha exercido normalmente as suas atividades, emitiram recibos sem a efetiva prestação de serviços;

- que o contribuinte apresentou declarações retificadoras dos anos sob fiscalização, em 24 de dezembro de 2004 às 17:25:26 horas, momentos após ser cientificado do início do procedimento fiscal, de acordo com o AR recebido em 24 de dezembro de 2004 às 14:48 horas (fls. 88/89);

- que observa-se que o contribuinte não trouxe nenhum elemento de prova da efetiva prestação dos serviços médicos, e do efetivo pagamento das despesas médicas pleiteadas, se limitando a informar que os pagamentos foram efetuados em moeda corrente;

- que o contribuinte na "relação de Pagamentos e Doações Efetuados" - Quadro 6, das DIRPF/01 e DIRPF/02, declarou ter realizado pagamentos para Silviano José de Cerqueira, CPF nº 011.816.298-53; profissional que possui emitida Súmula Administrativa de Documentos Tributariamente Ineficaz, que declara ser os recibos emitidos pelo profissional, referente ao período fiscalizado, imprestáveis e ineficazes, para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

- que face ao que exposto acima, conclui-se que efetivamente o contribuinte não utilizou os serviços médicos de Silvano José Cerqueira, CPF nº 011.816.298-53; bem como, não foram efetuados os pagamentos destas despesas médicas pleiteadas, conforme já admitido pelo contribuinte, que ao apresentar as declarações retificadoras exclui os supostos pagamentos efetuados para o profissional Silvano José de Cerqueira;

- que tendo em vista os fatos expostos acima, em relação ao profissional Silvano José Cerqueira, CPF 011.816.298-53; ficou caracterizado o evidente intuito de fraude, sendo suficiente para justificar a exasperação da penalidade na forma prevista no art. 44, inciso II, da lei nº 9.430, de 1996;

- que o contribuinte apresentou um recibo médico, referente a tratamento odontológico, emitido por/em nome de Paulo Estevam Salles no qual se percebe claramente que houve alteração no ano informado, pois se constata que está escrito no recibo, os anos de 2000 e 2001. Também, no verso do orçamento odontológico apresentado estão anotadas as datas de 10/05, 10/06 e 12/007 como datas de pagamentos, datas essas que não guardam nenhuma relação com a data do único recibo apresentado, no qual consta a data de 20/09 de 2000 ou 2001. O contribuinte não efetuou a comprovação da efetiva prestação e do efetivo pagamento destes serviços médicos declarados;

- que em relação aos recibos médicos de Marcos Massao Ohata, o contribuinte declarou que o serviço odontológico foi prestado para sua esposa, a sra Maria Tereza Góes Camargo Lopes, CPF 058.312.278-71, porém ela não pode ser dependente do contribuinte, pois a mesma apresentou declaração de imposto de renda no ano-calendário 2001 em separado;

- que, da mesma forma, nos pagamentos efetuados a UNIMED - São José do Rio Preto, o contribuinte declarou valor superior ao passível de dedução, pois relacionou os pagamentos efetuados para não dependentes. Os pagamentos efetuados em nome de Maria Góes Gottardi Camargo Lopes, CPF 058.312.278-71, Marcella Gottardi Camargo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

Lopes, CPF nº 212.282.638-27 e Ivan Camargo Lopes Filho, CPF nº 272.341.488-41, também são indeutíveis, pois os mesmos entregaram declaração do imposto de renda em separado, nestes anos sob fiscalização;

- que com relação aos recibos médicos de José Walter Gimenez Júnior, o contribuinte apresentou os recibos e orçamento, porém não comprovou a efetiva prestação dos serviços e seus pagamentos, limitando-se a informar que os pagamentos foram efetuados em moeda corrente nas datas de 15/01/01 e 15/02/01, pois em virtude de também exercer a atividade agropecuária, em muitos de seus negócios recebe em moeda corrente. Entretanto, o contribuinte em sua DIRPF/02 declarou não ter obtido receita no mês de janeiro/2001, mês do primeiro pagamento informado.

Em sua peça impugnatória de fls. 107/109, instruída pelos documentos de fls. 110/112, apresentada, tempestivamente, em 27/04/05, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe parcialmente contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para considerar insubstancial parte da autuação, com base, em síntese, nas seguintes alegações:

- que concorda com a glosa dos pagamentos efetuados para a UNIMED nos valores de R\$ 3.288,24 no ano de 2000 e R\$ 3.466,44 no ano de 2001 referente aos valores pagos para minha esposa e meus filhos, que entregaram declaração em separado naqueles anos;

- que também concorda com a glosa do pagamento de R\$ 8.000,00 feito para Marcos Massao Ohata, referente a tratamento efetuado em minha esposa, que declarou em separado naquele ano;

- que o argumento apresentado pelo Auditor Fiscal para glosar os pagamentos feitos Paulo Estevam Salles, no ano de 2000 não é factível com os documentos apresentados, pois houve alteração no ano informado no recibo que é do ano de 2000, tanto

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

que não pleiteei qualquer dedução a respeito no ano de 2001. Verifica-se que houve somente um borrão, correção de erro de caligrafia, mas nunca rasura ou alteração;

- que o Auditor Fiscal glosou os pagamentos efetuados a José Walter Gimenes Junior com o argumento que os pagamentos foram efetuados em moeda corrente em 15/01/01 e 15/02/01, pois em virtude de também exercer a atividade agropecuária, em muitos de seus negócios recebe em moeda corrente, mas que declarou não ter obtido receita em janeiro/2001;

- que em relação ao pagamento feito a Silviano José de Cerqueira, concordo com a glosa efetuada, tanto que efetuei a retificação das declarações dos anos de 2000 e 2001, retificação esta tempestiva e espontânea, como vai se provar.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Terceira Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP concluiu pela procedência da ação fiscal e manutenção do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o impugnante apenas se insurge contra as glosas dos pagamentos informados como feitos a Paulo Estevam Salles e José Walter Gimenez Júnior e contra o fato de não terem sido consideradas espontâneas as declarações retificadoras dos anos-calendário 2000 e 2001;

- que a norma da denúncia espontânea impõe dois requisitos para que a denúncia seja considerada espontânea, o pagamento do tributo, se for o caso, acompanhado das incidências moratórias (juros e multa), e que ela ocorra antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. Dos autos, vê-se que, no caso em exame, nenhum destes requisitos foram observados, razão pela qual a apresentação das ditas declarações retificadoras não podem

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

ser consideradas para fins de espontaneidade, como corretamente considerou a autoridade fiscal;

- que, primeiro, porque não é permitido ao contribuinte apresentar declaração retificadora em relação àqueles exercícios sobre os quais já se encontra em procedimento fiscal, cabendo, unicamente, a retificação de eventual lançamento de ofício por meio de posterior impugnação. E segundo porque, mesmo se ainda não estivesse sob procedimento fiscal, não poderia ser considerado espontâneo, pois não houve o recolhimento do respectivo crédito apurado;

- que o início o presente procedimento fiscal deu-se com o recebimento do termo de Início de Fiscalização de fls. 26/28, em 24 de dezembro de 2004, conforme Aviso de Recebimento de fl. 29 e comunicado da Agência dos Correios de Mirassol, de fl. 89, dando conta que a entrega ocorreu entre 9 hs e 42 min e 14 hs e 48 min, deste mesmo dia;

- que a matéria é regulada pelo artigo 7º, I, do decreto nº 70.235, de 1972. A redação deste dispositivo mostra de maneira inequívoca que o início do procedimento fiscal se dá no momento da ciência do sujeito passivo ou de seu preposto de qualquer ato de ofício assinado por servidor competente e de que a partir de então, segundo o parágrafo 1º do mesmo artigo, o contribuinte não se encontra mais albergado pela espontaneidade;

- que a tese defendida pelo impugnante de que o dia da ciência do termo inicial deve ser considerado "dia zero" (sic) e que no decorrer deste dia qualquer ato praticado pelo contribuinte é espontâneo não encontra nenhum respaldo na legislação;

- que a prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e de documentos que comprovem a realização do serviço (laudos). A existência de recibos, como já dito acima, não tem este condão. O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal. Entendo,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

inclusive, que o simples fato de um valor indicado no recibo ser alto, em comparação ao que medianamente se observa, já é o bastante para se exigirem provas complementares da despesa;

- que é plenamente justificável e legal a exigência de a autoridade lançadora, em face de todos estes fatos identificados, exigir outras provas da efetividade do serviço e do correspondente pagamento. O ônus probatório é do contribuinte beneficiário da dedução e os recibos de pagamento são apenas uma das formas de comprovação e, diga-se, a mais fraca de todas.

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

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

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: AÇÃO FISCAL - INÍCIO - CIÊNCIA - Considera-se iniciada a ação fiscal com o recebimento do Termo de Início de Fiscalização enviado por meio de aviso postal com prova de recebimento, na data de sua entrega no domicílio fiscal do sujeito passivo, confirmada com a assinatura do recebedor, ainda que este não seja o próprio destinatário.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO - PROCEDIMENTO FISCAL - Não é permitido ao contribuinte apresentar declaração retificadora em relação àqueles exercícios sobre os quais já se encontra em procedimento fiscal, cabendo, unicamente, a retificação de eventual lançamento de ofício por meio de posterior impugnação específica.

DESPESA MÉDICA - COMPROVAÇÃO - É licita a exigência da comprovação do efetivo pagamento e do correspondente serviço médico prestado quando a autoridade fiscal identifica elementos, presentes nos próprios recibos ou até mesmo nas especificações da despesa em si, que ponham dúvidas quanto à idoneidade dos recibos.

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

Lançamento Procedente."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 25/07/05, conforme Termo constante às fls. 134/136 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (18/08/05), o recurso voluntário de fls. 137/145, instruído com o documento de fl. 146, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 146, cópia da Relação de Bens e Direitos Para Arrolamento objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei nº. 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Da análise dos autos do processo se verifica, que o procedimento fiscal foi devidamente autorizado através de Mandado de Procedimento Fiscal, em decorrência da utilização, pelo recorrente, de recibos de despesas médicas de Silviano José de Cerqueira.

De acordo com os autos do processo a irregularidade praticada pelo contribuinte e mantida no decisório de Primeira Instância se restringe a dedução indevida a título de despesas médicas. Ou seja, o recorrente deduziu em suas Declarações de Ajuste Anual as seguintes despesas médicas: (a) - Silviano José de Cerqueira os valores de R\$ 10.000,00 e R\$ 8.000,00 correspondente, respectivamente, aos exercícios de 2001 e 2002, cuja multa de lançamento de ofício foi qualificada; (b) - Paulo Estevam Salles o valor de R\$ 6.000,00 correspondente ao exercício de 2001; e (c) - José Walter Gimenez Júnior o valor de R\$ 4.000,00, correspondente ao exercício de 2002. Sendo que para as despesas médicas relativo a UNIMED São José do Rio Preto nos valores de R\$ 3.228,24 e R\$ 3.466,44, correspondente, respectivamente, aos exercícios de 2001 e 2002, bem como as despesas médicas relativo a Marcos Massao Ohata no valor de R\$ 8.000,00, correspondente ao exercício de 2001, não houve contestação por parte do recorrente já na Primeira Instância, sobre estes valores não existe litígio, já que o recorrente concorda com os mesmos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

Informa o processo, que a irregularidade praticada pelo contribuinte, em discussão nesta fase recursal, se resume na glosa de deduções com despesas médicas pleiteadas indevidamente. A autoridade lançadora e a autoridade julgadora de Primeira Instância entendem que apesar do contribuinte ter sido intimado, não comprovou com documentação adequada à efetiva utilização dos serviços profissionais nem o efetivo pagamento dos respectivos dispêndios lançados a título de despesas médicas em suas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física referentes aos exercícios de 2001 e 2002.

Quanto às despesas médicas relativo a Silviano José de Cerqueira, CPF nº 011.816.298-53, foi elaborada a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, homologado pelo Delegado da Receita Federal de São José do Rio Preto - SP, conforme Processo Administrativo nº 10850.002022/2003-16, tendo sido expedido o Ato Declaratório Executivo nº 26, publicado no DOU, em 16/07/03, concluindo que os recibos emitidos pelo referido profissional a partir de 01/01/98 até 31/12/02, são imprestáveis e ineficazes, cuja multa foi qualificada pela autoridade lançadora, o recorrente entende que retificou espontaneamente as suas Declarações de Ajuste Anual.

Assim sendo, inicialmente se faz necessário algum comentário sobre a alegada espontaneidade pela retificação das Declarações de Ajuste Anual.

Da análise das peças processuais contidas nos autos se verifica que o suplicante não tem razão quanto ao fato de ter a espontaneidade, razão pela qual poderia se valer do instituto da denúncia espontânea, já que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo e este somente se descaracteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento, conforme o disposto no art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

Ademais, o fato de readquirir a espontaneidade, por si só, em nada vale, se o contribuinte não oferecer à tributação os valores omitidos apurados pela fiscalização, ou seja, aqueles valores que foram apurados de ofício pelo fisco, não podendo aí ser incluído

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

valores informados pelo contribuinte através da declaração de rendimentos apresentadas no período em que readquiriu a espontaneidade. Entretanto, não é o caso em questão já que o suplicante estava sob fiscalização, ou seja, não tinha direito à denúncia espontânea.

No sentido amplo, não há dúvidas que o início do procedimento fiscal se descharacteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Entretanto, se depois de iniciado o procedimento fiscal solicitando-se esclarecimentos, o sujeito passivo vem a prestá-los e não realiza o pagamento do tributo pendente, dentro do prazo da espontaneidade, o prazo de sessenta dias se torna irrelevante, já que a responsabilidade somente é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Porém, no caso em discussão, está regra não tem aplicabilidade no que se refere aos valores lançados de ofício, já que o contribuinte estava sob o efeito de intimação fiscal para prestar esclarecimentos (perda da espontaneidade).

Ora, com a devida vênia, com o visto a norma da denúncia espontânea impõe dois requisitos para que a denúncia seja considerada espontânea, o pagamento do tributo, se for o caso, acompanhado das incidências moratórias (juros e multa), e que ela ocorra antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. Dos autos, vê-se que, no caso em exame, nenhum destes requisitos foram observados, razão pela qual a apresentação das ditas declarações retificadoras não podem ser consideradas para fins de espontaneidade, como corretamente considerou a autoridade fiscal.

Primeiro, porque não é permitido ao contribuinte apresentar declaração retificadora em relação àqueles exercícios sobre os quais já se encontra em procedimento fiscal, cabendo, unicamente, a retificação de eventual lançamento de ofício por meio de posterior impugnação. E segundo porque, mesmo se ainda não estivesse sob procedimento fiscal, não poderia ser considerado espontâneo, pois, não houve o recolhimento do respectivo crédito apurado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

É se ressaltar, que o início o presente procedimento fiscal deu-se com o recebimento do termo de Início de Fiscalização de fls. 26/28, em 24 de dezembro de 2004, conforme Aviso de Recebimento de fl. 29 e comunicado da Agência dos Correios de Mirassol, de fl. 89, dando conta que a entrega ocorreu entre 9 hs e 42 min e 14 hs e 48 min, deste mesmo dia.

Ora, o marco inicial para a perda da espontaneidade se deu em 24/12/2004, às 14:48 horas (fls. 88/89), data da ciência do início do procedimento fiscal.

As Declarações de Ajuste Anual retificadoras somente foram apresentadas em 24/12/04 às 17:15 horas, portanto, sob procedimento de fiscalização.

Não há como se dar guarida ao pleito do recorrente, no sentido de acolher o seu recurso voluntário haja vista que no processo consta, de forma clara, as provas de que as Declarações Retificadoras foram interposta a destempo, inexistindo qualquer fundamento fático ou legal que possa laborar em favor do recorrente.

Já se manifestou a decisão de primeira instância de forma minuciosa e criteriosa no sentido de que a apresentação de Declarações de Ajuste Anual Retificadoras apresentadas sob procedimento fiscal não produzem nem efeito tributário e veda a autoridade lançadora de tomar conhecimento de seus argumentos.

Caberia ao suplicante adotar medidas necessárias ao fiel cumprimento das normas legais, observando o prazo fatal para interpor a sua retificação. Porém, nada fez, ficou na cômoda posição de tentar transferir para a Administração Tributária um ônus que ela não têm, este ônus é do sujeito passivo.

Acolher a pretensão do suplicante implicaria grave ofensa aos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal, já que a validade da intimação via postal, dirigida

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

para o domicílio fiscal do contribuinte e cujo recebimento está documentado nos autos, com o respectivo Aviso de Recebimento é matéria com jurisprudência mansa e pacífica nos Conselhos de Contribuintes, dos quais reproduzimos os seguintes Acórdãos:

Acórdão 202-08.457, de 21 de maio de 1996

"NORMAS PROCESSUAIS - É válida a intimação via postal remetida ao endereço da pessoa jurídica que consta do Cadastro da Fazenda Nacional, ainda mais quando a mesma exerce atividades normalmente no endereço indicado. A lei processual não exige que a ciência de recebimento do Auto de Infração seja dada por representante legal da empresa, sendo válido o recebimento e ciência aposto por qualquer pessoa que receber o AR no endereço indicado."

Acórdão 202-10.924, de 03 de março de 1999

"NORMAS PROCESSUAIS - Válida a intimação via postal endereçada para domicílio fiscal da intimada com recepção comprovada mediante a junta do respectivo Aviso de Recebimento. PEREMPÇÃO - Recurso apresentado após o decurso do prazo consignado no caput do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72. - Por perempto, dele não se toma conhecimento."

Acórdão nº: 104-13.527, de 09 de Julho de 1996

"NOTIFICAÇÃO - CIÊNCIA. Considera-se feita à intimação, quando por via postal ou telegráfica, a data do recebimento, ainda que assinatura apostada no aviso de recebimento seja a do porteiro do edifício do contribuinte, pessoa esta idônea a recepcionar as correspondências dos moradores."

Ora, não há mais nada para se discutir, o recorrente foi cientificado do início do procedimento fiscal em 24/12/04, antes da apresentação das Declarações de Ajuste Anual Retificadoras.

Para o deslinde da questão sobre a glosa de despesas médicas se faz necessário invocar a Lei nº 9.250, de 1995, *verbis*:

"Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

(...).

II - das deduções relativas:

- a) aos 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;
- b) a pagamentos efetuados a estabelecimento de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º e 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais);
- c) à quantia de R\$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;

(...).

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

(...).

§ 2º O disposto na alínea "a" do inciso II:

(...).

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao 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;

(...).

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea "c" poderão ser considerados como dependentes:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador."

Não tenho dúvidas, que legislação de regência, acima transcrita, estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes. Sendo que esta dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CGC de quem os recebeu, podendo na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Como, também, não tenho dúvidas que a autoridade fiscal, em caso de dúvidas ou suspeição quanto à idoneidade da documentação apresentada, pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não são

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

considerados como dedução pela legislação. Recibos, por si só, não autorizam a dedução de despesas, nemrante quando sobre o contribuinte recai a acusação de utilização de documentos inidôneos.

Não tenho dúvidas, de que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos, nemrante quando os recibos referem-se a serviços prestados de valores bastante expressivos, sem mencionar o tipo de serviço médico prestado que possa justificar o pagamento daquela quantia.

Quanto às despesas médicas pleiteadas com o profissional Silviano José de Cerqueira, CPF nº 011.816.298-53, a autoridade lançadora justifica que foi elaborada a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, homologado pelo Delegado da Receita Federal de São José do Rio Preto - SP, conforme Processo Administrativo nº 10850.002022/2003-16, tendo sido expedido o Ato Declaratório Executivo nº 26, publicado no DOU, em 16/07/03, concluindo que os recibos emitidos pelo referido profissional a partir de 01/01/98 até 31/12/02, são imprestáveis e ineficazes.

Assim, tendo em vista as dúvidas suscitadas acerca da autenticidade dos recibos de despesas médicas, caberia ao beneficiário do recibo provar que realmente efetuou o pagamento no valor nele constante, bem como o serviço prestado para que ficasse caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução. Entretanto, o próprio recorrente concorda que utilizou indevidamente a dedução de tais despesas, tornando esta discussão sem eficácia.

Concordo, que somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a serviços efetivamente recebidos e pagos ao prestador. O simples lançamento na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade lançadora.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

Tendo em vista o precitado art. 73, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 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. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, deixando a juízo da autoridade lançadora a iniciativa, esta agiu amparada em indícios de ocorrência de irregularidades nas deduções: o percentual de despesas médicas é elevado em relação aos rendimentos tributáveis declarados.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o suplicante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as consequências 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 suplicante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento. Não se presta, por exemplo, a comprovar a efetividade de pagamento, a mera alegação de que o fez por meio de moeda em espécie.

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento desta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte à disponibilidade de simples recibos, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.

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, estão sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles 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, não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.

Observa-se dos autos, que o recorrente deduziu em suas Declarações de Ajuste Anual as seguintes despesas médicas: (a) - Silviano José de Cerqueira os valores de R\$ 10.000,00 e R\$ 8.000,00 correspondente, respectivamente, aos exercícios de 2001 e 2002, cuja multa de lançamento de ofício foi qualificada; (b) - Paulo Estevam Salles o valor de R\$ 6.000,00 correspondente ao exercício de 2001; e (c) - José Walter Gimenez Júnior o valor de R\$ 4.000,00, correspondente ao exercício de 2002.

Por outro lado, observa-se que para as despesas médicas com relação a Paulo Estevam Salles o valor de R\$ 6.000,00 correspondente ao exercício de 2001 e para José Walter Gimenez Júnior o valor de R\$ 4.000,00, correspondente ao exercício de 2002, se verifica a existência de todos os dados necessários para se proceder à identificação da pessoa física que prestou os serviços questionados. Serviços e valores que foram confirmados pelos profissionais, conforme se constata às fls. 110/111.

Da análise da decisão em Primeira Instância extrai-se que a negativa para aceitação dos referidos recibos baseou-se, principalmente, no fato do contribuinte não ter tido sucesso na prova da efetividade da prestação dos serviços.

De acordo com a legislação de regência a dedução é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos que indiquem nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de quem os recebeu. A legislação faculta, ainda, que na falta de documentação, a comprovação pode ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

Não tenho dúvidas, que 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, estão 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 àqueles 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 apresentação de recibos, cuja prestação de serviços foi confirmado pelo prestador faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.

É cristalino, nos autos do processo, que o contribuinte relacionou às despesas médicas em sua Declaração de Ajuste Anual, bem como apresentou os recibos de pagamentos, sendo que para os recibos emitidos por Paulo Estevam Salles e para José Walter Gimenez Júnior foi confirmada a realização dos serviços, bem como, o respectivo recebimento dos valores questionados, ou seja, todos os itens exigidos pela legislação foram cumpridos, nada mais pode ser exigido do contribuinte, sendo que neste caso o ônus da prova em contrário é do fisco.

Ora, tem a indicação do nome, endereço, CPF, valor e especificação do tipo de serviço prestado, bem como a confirmação do serviço prestado. Assim, nada mais pode ser exigido do contribuinte, por afronta aos princípios legais que regem o assunto.

Assim, se o contribuinte apresentou os recibos de prestação de serviços, atendendo os requisitos estabelecidos no art. 80 do RIR/99, sendo o profissional habilitado e qualificado e estando em atividade na época da emissão dos documentos, bem como houve a confirmação da prestação destes serviços inverte-se o ônus da prova, cabendo a fiscalização provar que os serviços não foram prestados ou que os documentos são falsos (recibos fornecidos a título gracioso) para que se possam glosar os documentos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

apresentados. Como nada disso consta dos autos, cujo ônus é do fisco, é de se aceitar as despesas médicas como normais e, portanto, dedutível do rendimento tributável (Paulo Estevam Salles e para José Walter Gimenez Júnior).

Quanto à aplicação da multa qualificada no que concerne às despesas médicas relativo a Silviano José de Cerqueira, CPF nº 011.816.298-53, é de se observar que foi elaborada a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, homologado pelo Delegado da Receita Federal de São José do Rio Preto - SP, conforme Processo Administrativo nº 10850.002022/2003-16, tendo sido expedido o Ato Declaratório Executivo nº 26, publicado no DOU, em 16/07/03, concluindo que os recibos emitidos pelo referido profissional a partir de 01/01/98 até 31/12/02, são imprestáveis e ineficazes. Assim, resta, suficientemente claro, nos autos, que o suplicante declarou, deliberadamente, valores pagos a título de despesas médicas, de forma indevida, reduzindo indevidamente a base de cálculo do imposto de renda. Ou seja, o suplicante tinha plena consciência que não poderia utilizar como fator de redução do imposto de renda os valores pagos ao médico Silviano Jose de Cerqueira, já que os recibos emitidos por esta empresa foram declarados inidôneos.

Neste caso, vejo claramente o propósito deliberado de transmudar a natureza dos valores deduzidos pelo suplicante e com isso produzir uma redução do imposto devido.

No caso concreto em análise, a multa qualificada baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado à dedução deliberada de despesas médicas que não ocorreram. A autoridade fiscal lançadora fundamentou a aplicação da multa qualificada de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o contribuinte utilizou-se do subterfúgio (simulação) para deduzir indevidamente valores da base de cálculo do imposto de renda, com a intenção de eximir-se do pagamento de tributos devidos por lei.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

Assim sendo, entendo, que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, cujo diploma legal é o artigo 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, o ora recorrente foi autuado sob a acusação de ação dolosa caracterizada pela simulação na forma de deduzir valores que sabia não ser permitido, já que o manual de preenchimento da declaração de Ajuste Anual dos exercícios questionados é suficientemente claro no sentido de que somente poderiam ser deduzidos os pagamentos efetuados a título de despesas médicas relativos a tratamento próprio, dos dependentes e dos alimentados relacionados na declaração, cuja prestação de serviços efetivamente tivesse ocorrido, e que no entender da autoridade lançadora caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do Regulamento do Imposto de Renda.

Só posso concordar com esta decisão, já que, no meu entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 957 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 1999, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude, já que sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, "é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente". Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de "evidente intuito de fraude".

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

Como se vê o artigo 957, II, do RIR/99, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/64, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei nº. 4.502/64, *verbis*:

“Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação 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.”

Entendo, que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente demonstrado nos autos, através do ato de se beneficiar de dedução indevida de despesas médicas, apresentando recibos médicos que sabia terem sido emitidos por empresa que não prestara os serviços. Sendo inconcebível o argumento de que o fisco deveria comprovar que os recibos são inidôneos. Existe nos autos a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, já que o uso da simulação, para encobrir os valores deduzidos mostra a existência de conhecimento prévio da ocorrência do fato gerador do imposto e o desejo de omiti-lo à tributação (redução indevida da base de cálculo do tributo).

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Nem seria necessária a referência da decisão deste Conselho de Contribuintes, na

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

Da análise do fato ocorrido, dos documentos constantes dos autos e das conclusões da autoridade lançadora se pode dizer que houve o “evidente intuito de fraude” que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada.

Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos. Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de redução indevida do imposto de renda, utilizando dedução de despesas médicas que sabia serem indevidas. Sendo que até o momento o suplicante não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa. Não trouxe aos autos documentos que comprovassem que o dentista Silviano José Cerqueira Ltda de fato prestou os serviços questionados. Pelo contrário, a sua atitude de retificar as Declarações de Ajuste Anual confirma o trabalho da autoridade lançadora.

Assim, entendo que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº. 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Quando a lei se reporta ao evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, conta bancária em nome de terceiros, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

É cristalino, que nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.

Enfim, há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Resta claro nos autos, que foi o suplicante que, propositalmente, inseriu elementos que sabia não serem exatos em sua Declaração de Ajuste Anual e que, portanto, não se referia a despesas médicas, que já os serviços não foram prestados, e, portanto, nada justificaria a dedução utilizada pelo suplicante.

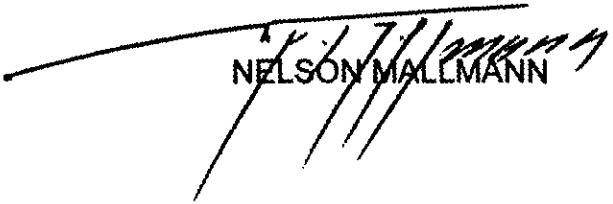
Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência as importâncias de R\$

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10850.000665/2005-89
Acórdão nº. : 104-22.296

R\$ 6.000,00 e R\$ 4.000,00, correspondentes, respectivamente, aos anos-calendário de 2000 e 2001.

Sala das Sessões - DF, em 29 de março de 2007


NELSON MALLMANN