



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11
Recurso nº. : 136.950
Matéria : IRPF - EXS.: 1998 a 2001
Recorrente : DACIO DO REGO BARROS
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 22 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº. : 102-46.528

PRELIMINAR DE NULIDADE - RETENÇÃO DE DOCUMENTOS - Não é causa de nulidade de lançamento a retenção de livros e documentos pela autoridade fiscal, mormente quando apuradas infrações à legislação tributária que tipifiquem ilícitos de natureza penal e for indispensável à defesa dos interesses da Fazenda Nacional, porquanto, tal ato, além de autorizado expressamente pelo art. 35 da Lei nº 9.430/96, insere-se no regular exercício do poder de polícia que norteia as atividades da administração pública.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NOTIFICAÇÃO VIA POSTAL - De acordo com o art. 4º, da Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, combinado com o inc. II, do art. 23, do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, com a redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 10/11/97, considera-se efetuada a notificação do mandado de procedimento fiscal por via postal com a prova do seu recebimento (Aviso de Recepção-AR) no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, ainda que conste a assinatura de terceiro no Aviso de Recebimento.

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - É de se manter a glosa de despesas médicas, quando não comprovado com documentação hábil e idônea que houve a efetiva prestação dos serviços médicos e o respectivo pagamento.

IRPF - MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - USO DE RECIBO INIDÔNEO - Comprovado o evidente intuito de fraude pela utilização de recibo de despesas médicas inidôneo, em que o profissional que consta como emitente declara expressamente que não prestou os respectivos serviços e nem recebeu a importância nele registrada, indicando que o recibo foi obtido com o propósito de usufruir vantagem indevida traduzida pela redução do montante do imposto devido na tributação da pessoa física, justifica-se a aplicação da multa qualificada de 150%, tipificada no inc. II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE - IMPROCEDÊNCIA - Os juros de mora têm previsão legal específica de aplicação - Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º - embasada no § 1º, do art. 161, do CTN (Lei nº 5.172, de 25/10/1966). Pressupõe-se,



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

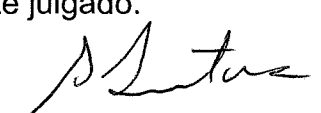
portanto, que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle a priori da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle a posteriori, não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor. A apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei compete exclusivamente ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação na via administrativa pelo Conselho de Contribuintes (Regimento Interno, art. 22A).

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DACIO DO REGO BARROS

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


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSÉ OLESKOVICZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, EZIO GIOBATTA BERNARDINIS, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO. 



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

Recurso nº. : 136.950

Recorrente : DACIO DO REGO BARROS

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado, em 17/04/2003, auto de infração para exigir o crédito tributário relativo aos exercícios de 1998 a 2001, anos-calendário de 1997 a 2000, no montante de R\$ 21.947,89, sendo R\$ 9.164,78 de imposto de renda pessoa física, R\$ 4.878,29 de juros de mora calculados até 31/03/2003 e R\$ 7.904,82 de multa proporcional passível de redução (fl. 172), por glosa de deduções de despesas médicas pleiteadas indevidamente e de doações informadas indevidamente como sendo a fundos da criança e do adolescente (fl. 173), nos valores abaixo demonstrados:

Fato Gerador	Despesas Médicas	Doações	Multa	Total
31/12/1997	2.000,00	280,68	75%	2.280,68
31/12/1998	6.000,00	330,13	75%	6.330,13
31/12/1999	6.189,00	635,03	75%	6.824,03
31/12/1999	5.000,00	0,00	150%	5.000,00
31/12/2000	9.789,00	0,00	75%	9.789,00
Total	28.978,00	1.245,84	-X-	30.223,84

As doações à LBV e APAE (R\$ 1.245,84) foram glosadas em virtude de a legislação vigente somente permitir deduções do imposto de renda apurado na declaração de ajuste anual, até o limite de 12% do imposto devido, das contribuições feitas aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente e para o Programa de Apoio à Cultura – PRONAC e os investimentos a título de incentivo às atividades audiovisuais.

As glosas das despesas médicas dos profissionais abaixo relacionados foram efetuadas por não constar dos recibos o nome do paciente que foi atendido e por falta de comprovação de pagamento:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

Ex/Ano-Base	Emitente do recibo	Datas dos recibos	Tratamento	Valor-R\$
1998/1997	Elvira Maria Santos Bastos	30/04,30/05,30/06,31/07,29/08,30/09,31/10,28/11 e 29/12	Fisioterapia	2.000,00
1999/1998	Helena Maria Fabiano Gomes	14/01,10/02,18/03,13/04,07/05,11/06,09/07,13/08,17/09 e 15/10	Fisioterapia	6.000,00
2000/1999	Helena Maria Fabiano Gomes	18/01,15/02,19/03,30/04,21/05,18/06,23/07,24/08,21/09 e 20/10	Fisioterapia	6.000,00
2000/1999	Luiz Antonio Abba	10/12	Odontologia	5.000,00
2000/1999	Roberto Kenzi Nakama	(fl. 015)	-x-	189,00
2001/2000	Helena Maria Fabiano Gomes	21/01,28/02,27/03,24/04,29/05,29/06,26/07,22/08,22/09,23/10,14/11,01/12 e 22/12	Fisioterapia	9.600,00
2001/2000	Roberto Kenzi Nakama	(fl. 018)	-x-	189,00
Total				28.798,00

Obs.: No exercício de 1999, ano calendário de 1998, o contribuinte declarou como pago à Fisioterapeuta Helena Maria Fabiano Gomes R\$ 6.000,00 mas apresentou recibos no montante de R\$ 7.000,00 (fl. 152).

A autoridade lançadora fundamentou a glosa das despesas médica nos termos abaixo transcritos (fl. 150):

*“No caso em tela, os recibos devem conter todos os elementos extrínsecos e intrínsecos para que possam ser considerados hábeis para deduzir o valor do imposto devido, ou aumentar o valor eventualmente a ser restituído. Devem portanto além de conter todos os elementos determinados pela lei, referir-se a **pagamentos referente a serviços efetivamente prestados ao contribuinte ou seus dependentes**. Portanto como já citado nos subitens anteriores, os documentos apresentados possuem omissões que não permitem identificar com exatidão todos os elementos necessários para que os mesmos sejam utilizados como dedutíveis.*

*A apresentação dos recibos, por si só é suficiente para justificar as despesas médicas, quando **não deixam qualquer margem de dúvida**, e possuem todos os elementos extrínsecos e intrínsecos exigidos pela legislação, fatos que como já citado não se coadunam com os documentos apresentados. Ainda neste diapasão destacamos que conforme explicitaremos nos próximos tópicos quando trataremos das despesas médicas relativas ao ano-calendário de 1999, o contribuinte apresentou recibo que em conformidade com o seu emitente – **LUIZ ANTONIO ABBA** – não ocorre a prestação de serviços neles citadas, sendo portanto, “em tese” eivados de falsidade, ficando portanto bastante comprometidas*



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

as afirmações do contribuinte, que efetuou os pagamentos em dinheiro.”

O cirurgião-dentista Luiz Antonio Abba, quando intimado a apresentar as segundas vias dos recibos emitidos no ano-calendário de 1999 em favor do contribuinte Dacio do Rego Barros, assim se manifestou (fl. 41):

*“Eu, **LUIZ ANTONIO ABBA**, brasileiro, casado, cirurgião-dentista, residente e domiciliado nesta cidade de Pontes e Lacerda MT, inscrito no CPF nº 441.817.071-91, em atenção ao Termo de Intimação Fiscal expedido por V. Sas. Em 29/05/01, venho por este intermédio prestar as seguintes informações:*

1) A mudança do meu domicílio fiscal de Londrina PR para a cidade de Pontes e Lacerda MT, ocorreu em Abril de 1.994, sendo que a partir desta data não mais prestei serviços na cidade de Londrina.

2) Verificando meus arquivos de clientes, não encontrei nenhuma ficha com o nome de Dácio Rego Barros e nem de seus dependentes, pois, não atuo na cidade de Londrina desde marcos de 1994.

3) Durante a minha carreira profissional, não prestei serviços e nem emiti recibos de valor tão expressivo para uma só pessoa.”

Tendo o contribuinte alegado que as despesas médicas haviam sido pagas em espécie, foi intimado a apresentar cópia de cheque sacado no banco ou lançamento na conta corrente bancária, recibo de saque do dinheiro no banco, lançamento na conta corrente bancária da retirada do dinheiro no caixa do banco ou em caixa eletrônico ou documento que identifique a origem e a fonte pagadora, quando o dinheiro utilizado para pagamento da despesa médica tiver sido recebido de terceiros (fl. 147).

Em resposta apresentou declaração com o seguinte teor (fl. 117):

“Declaro que os pagamentos efetuados por mim por serviços prestados, consultas e tratamentos médicos, odontológicos, psicológicos e fisioterapia, têm sido feitos em dinheiro.



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

Uma vez que meu rendimento principal é da Universidade Estadual de Londrina, de onde recebo através de cartão de pagamento (conforme documento já apresentado), mantenho dinheiro em espécie para pagamentos diversos, depositando apenas o necessário para cobrir os débitos em conta corrente.

Esclareço ainda que alguns destes pagamentos foram efetuados, ao longo do atendimento, tendo sido emitido um recibo com o total pago no ano, mais especificamente os pagamentos para Washington Moreira e para Luiz Antonio Abba.

A comprovação de saque por documento não foi possível, pois segundo informação do Sr. Luis do Posto de Serviço do Banco Itaú S. A. no Hospital Universitário de Londrina, não há emissão de extrato de conta para cartão de pagamento sendo a comprovação de pagamento a declaração feita pelo empregador. Informou o mesmo funcionário que o banco não poderia fornecer uma declaração oficial escrita da não emissão do extrato de cartão de pagamento. Esclareço que recebia através do Banco do Estado do Paraná, atualmente encampado pelo Banco Itaú."

Em decorrência do grande número de recibos emitidos pela fisioterapeuta Helena Maria Fabiano Gomes em diversos anos-calendário, o Fisco intimou-a várias vezes a informar sobre os pagamentos que um grande número de contribuintes que declarou lhe terem efetuado, dentre os quais o contribuinte objeto da ação fiscal de que trata o presente processo. A referida profissional, entretanto, não prestou qualquer esclarecimento. Foram então intimados todos os contribuintes que declararam pagamentos à mesma a apresentar os recibos. Após a entrega dos referidos recibos, a fisioterapeuta Helena Maria Fabiano Gomes foi novamente intimada a prestar informações, agora sobre os recibos cujas cópias lhe foram encaminhadas. Mais uma vez silenciou a respeito (fl. 153)

Diante dos fatos a autoridade fiscal lavrou o auto de infração, tendo o sujeito passivo impugnado-o (fls. 181/227), alegando de suposto abuso de poder pela não devolução dos recibos originais da profissional Helena Maria Fabiano Gomes, dos quais recebeu cópia autenticada, invalidade do lançamento pelos vícios formais e materiais, que o ônus da prova de que os serviços não foram prestados



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

incumberia ao Fisco e que, no caso de dúvida, deveria ser aplicado o art. 112 do CTN, ou seja, interpretar favoravelmente ao contribuinte.

Registrando que muito embora não concordasse com a declaração efetuada pelo profissional Luiz Antonio Abba de que não prestou serviços ao impugnante e nem emitiu os respectivos recibos, o contribuinte informa que deixa de impugnar e dispõe a quita-lo, acrescido dos encargos legais (fls. 217/218). Discorda, entretanto, da multa qualificada de 150%, por entender que apenas a declaração do referido profissional não é suficiente para caracterizar o evidente intuito de fraude. (fls. 218/219).

Informa, ainda, que, por ter lançado por engano na declaração de rendimentos do exercício de 2000, ano-calendário de 1999, o valor do tratamento de sua filha Lívia Luíza do Rego Barros realizado nas primeiras semanas de janeiro de 2000, quitou o valor do imposto, acrescido dos encargos legais, relativo a essa dedução (fl. 218).

Com relação às deduções de doações, por não haver previsão legal, o contribuinte informa que pagou o imposto respectivo e seus acréscimos legais (fl. 218).

Por último, o impugnante insurge-se contra a cobrança dos juros moratórios com base na taxa SELIC por entender inconstitucional essa exigência (fl. 222).

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, mediante o Acórdão DRJ/CTA nº 4.082, de 11/07/2003 (fls. 304/322), por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, julgou procedente o lançamento.

Dessa decisão o contribuinte apresentou recurso ao Conselho de Contribuintes (fls. 325/363) onde praticamente reitera o pedido e as alegações da impugnação, a seguir resumidas:



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

a) requer a devolução dos recibos originais que teriam sido emitidos pelos profissionais da medicina (fls. 326/331), que haviam sido retidos pela fiscalização (fl. 265), citando doutrina e jurisprudência sobre apreensão de documentos:

a.1) Luiz Antonio Abba, por entender que não restou comprovada a ocorrência de ilícito tributário, uma vez que não foi efetuada qualquer perícia nos documentos, bem assim porque o Fisco limitou-se a aceitar a afirmação do profissional que não havia prestado serviços ao recorrente (fl. 328);

a.2) Helena Maria Fabiano Gomes, por não ter havido qualquer afirmação da profissional de que não prestou serviços ao recorrente e também porque não foi efetuada perícia a fim de verificar a autenticidade dos documentos (fl. 328);

b) nulidade do lançamento por suposto vício formal (fls. 332/338) e material da ação fiscal porque o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09.1.02.00-2002-00174-9 foi encaminhado via postal e não ter sido por ele recebido pessoalmente ou por seu representante legal (fl. 335) e porque faltaria critérios que possibilitasse a lavratura do auto de infração que teria se baseado apenas em indícios, por entender que não haveria qualquer prova da ocorrência da infração tributária (fl. 337/338);

c) que a identificação nos recibos do paciente a quem foram prestados os serviços médicos seria obrigação dos profissionais que o emitiram, a quem caberia a correspondente penalidade no caso de eventual infração (fls. 338/341);

d) que o recorrente não pode ser penalizado pelo fato de a profissional Maria Helena Fabiano Gomes não ter prestado informações ao Fisco pelos recibos emitidos (fls. 341/342);



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

- e) que o lançamento lastreou-se em prova indiciária (fls. 342/348), que somente poderia ser utilizada se agregada a outros elementos que formassem a convicção acerca da existência do fato (fl. 344);
- f) que, no caso, o ônus da prova cabe ao Fisco (fls. 348/352), ao contrário do que entendeu a DRJ (fl. 349), apesar de em outro processo o relator do voto ter admitido o contrário (fl. 350);
- g) que havendo dúvida sobre o fato deve-se aplicar o art. 112 do CTN (fls. 352/356), ou seja, interpretar de maneira mais favorável ao acusado (fl. 353), tendo em vista que a 2ª Turma da DRJ/Curitiba/PR já havia criticado em outro julgamento que menciona a ação do Agente Fiscal por não ter se utilizado dos recursos que entendia disponíveis para que fosse alcançada a verdade material (fl. 354);
- h) que é indevida a multa qualificada de 150% (fls. 356//359) pelo fato de os profissionais Luiz Antonio Abba e Roberto Kenzi Nakama terem negado a prestação de serviços ao recorrente e a percepção de qualquer valor e que, muito embora tenha pagado o tributo imputado, a fim de evitar maiores problemas, não significa que concordou com essa multa, ao contrário do que concluiu a Turma Julgadora (fl. 356), porque as únicas provas existentes nos autos são as declarações dos referidos profissionais (fl. 357); e
- i) que é inconstitucional a cobrança de juros de mora com base na Taxa SELIC (fls. 359/363).

Em 11/09/2003 o recorrente encaminha expediente ao Conselho de Contribuintes informando que desistiu do recurso no que concerne à glosa das despesas médicas relativas à profissional Helena Maria Fabiano Gomes e que relativamente ao crédito correspondente o recorrente aderiu ao PAED (fl. 369).

Em 07/05/2004, a Delegacia da Receita Federal em Londrina/PR em atendimento ao Ofício CE nº 131/2004 da Justiça Federal – Vara Federal Criminal de



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

Processo nº : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº : 102-46.528

Londrina/PR, datado de 22/04/2004, solicitou ao Conselho de Contribuinte o encaminhamento dos recibos originais para fins de perícia (fl. 370), tendo então sido enviado o processo à referida DRF (fl. 372), que desentranhou os recibos de fls. 029 a 033 e 076 a 087, emitidos por Helena Maria Fabiano Gomes, e enviou-os à Justiça Federal, deixando cópias rubricadas com a mesma numeração (fl. 373).

É o Relatório. 



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

VOTO

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

O pedido de devolução dos recibos originais que teriam sido emitidos pela profissional Helena Maria Fabiano Gomes e que haviam sido retidos pela fiscalização para integrar o processo fiscal perdeu seu objeto com a requisição e entrega dos mesmos à Justiça Federal de Londrina/PR (fls. 370/373).

O recibo original emitido por Luiz Antonio Abba, no valor de R\$ 5.000,00, que integra às fls. 11 o processo de representação fiscal para fins penais nº 10930.002256/2003-65, cópia às fls. 26 do processo fiscal, que, talvez por um lapso da Unidade Local, não foi encaminhado à Justiça Federal para perícia, não pode ser devolvido ao recorrente, que recebeu cópia autenticada do mesmo, conforme informa a autoridade lançadora no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fl. 265/266), por se constituir prova de prática, em tese, de ilícito tributário e penal, conforme dispõe o § 2º, do art. 35, da Lei nº 9.430, de 27/12/96, abaixo transcrito:

"Art. 35. Os livros e documentos poderão ser examinados fora do estabelecimento do sujeito passivo, desde que lavrado termo escrito de retenção pela autoridade fiscal, em que se especifiquem a quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos.

§ 1º Constituindo os livros ou documentos prova da prática de ilícito penal ou tributário, os originais retidos não serão devolvidos, extraindo-se cópia para entrega ao interessado.

§ 2º Excetuado o disposto no parágrafo anterior, devem ser devolvidos os originais dos documentos retidos para exame, mediante recibo."



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

Processo nº : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº : 102-46.528

Assim sendo, indefiro o pedido de devolução dos recibos originais.

Rejeito também, pelas razões adiante expostas, preliminar de nulidade do lançamento por suposto vício formal e material da ação fiscal porque o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09.1.02.00-2002-00174-9 foi encaminhado ao domicílio fiscal do recorrente por via postal e não ter sido por ele recebido pessoalmente ou por seu representante legal.

A ciência do MPF, de acordo com o art. 4º da Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, abaixo transcrito, é providenciada na forma estabelecida pelo art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, também adiante reproduzido:

Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001

“Art. 4º O MPF será emitido na forma dos modelos constantes dos Anexos de I a V desta Portaria, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.”

Decreto nº 70.235, de 06/03/192

“Art. 23. Far-se-á a intimação:

.....
*II – por **via postal**, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via **com prova de recebimento no domicílio tributário** eleito pelo sujeito passivo.” (g.n.).*

Tendo o MPF sido recebido no domicílio fiscal do contribuinte, ele é válido para os fins a que se destina, sendo irrelevante se foi recebido pelo próprio contribuinte, seu representante legal ou terceiro, conforme reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes cujas ementas dos acórdãos são a seguir reproduzidas:

“VALIDADE DE NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL NO DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO - Considera-se recebida à correspondência fiscal enviada através de aviso postal com prova de recebimento, na data de sua entrega no domicílio do sujeito passivo,



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

confirmado com a assinatura do recebedor, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.” (Ac 104-19376).

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NOTIFICAÇÃO VIA POSTAL - Considera-se efetivada a notificação realizada mediante aviso postal na data do recebimento no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, ainda que conste a assinatura de terceiro no Aviso de Recebimento.” (Ac 106-12483).

“VALIDADE DE NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL - Considera-se recebida a correspondência fiscal enviada através de aviso postal com prova de recebimento, na data de sua entrega no domicílio do sujeito passivo, confirmado com a assinatura do recebedor, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.” (Ac 104-19301).

“IRPF - NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL - ENDEREÇO INDICADO PELO CONTRIBUINTE - Considera-se válida a notificação de lançamento entregue no endereço indicado pelo contribuinte como seu domicílio fiscal, ainda que este tivesse se ausentado, temporariamente, por motivo de viagem.” (Ac 104-15916).

“IRPF - NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL - ENDEREÇO INDICADO PELO CONTRIBUINTE - Considera-se válida a notificação encaminhada e recebida no domicílio indicado pelo contribuinte em sua declaração de rendimentos pessoa física, se não informou ele a alteração de seu endereço junto à repartição fiscal.” (Ac 104-16116 e 104-16131).

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NOTIFICAÇÃO VIA POSTAL - De acordo com o art. 4º, da Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, combinado com o inc. II, do art. 23, do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, com a redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 10/11/97, considera-se efetuada a notificação do mandado de procedimento fiscal por via postal com a prova do seu recebimento (Aviso de Recepção-AR) no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.” (Ac 102-46430).

Vale lembrar que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é um instrumento que tem como objetivo apenas dar conhecimento ao contribuinte da realização do procedimento fiscal, de modo a possibilitar-lhe conferir a autenticidade e sua extensão, bem assim permitir o seu gerenciamento pela Administração



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

Fazendária. O MPF não instaura, portanto, o procedimento fiscal, que somente ocorre com o primeiro ato de ofício (Decreto nº 70.235/72, art. 7º, inc. I), e nem a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, que somente surge se houver impugnação (Decreto nº 70.235/72, art. 14). Assim, eventuais incorreções relativamente ao MPF, o que não ocorreu no presente caso, não causam prejuízo ao contribuinte e, por isso, não ensejam cerceamento do direito de defesa ou qualquer nulidade. O direito ao contraditório e ampla defesa é assegurado pela legislação após a notificação do lançamento mediante impugnação ou recurso (Decreto nº 70.235/72, arts. 15 e 33).

Esclareça-se, ainda, que as disposições referentes ao MPF não se sobrepõem às normas do Decreto nº 70.235/72, abaixo transcritas, que versam sobre o procedimento fiscal, em especial sobre o seu início, que ocorre com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, no caso o Auditor-Fiscal, e sobre as causas de nulidades, entre as quais não se encontra a alegada pelo recorrente:

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III – o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.”



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

"Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem a mandará repetir o ato ou supri-lhe a falta."

Em face do exposto rejeito a preliminar de nulidade do lançamento em virtude de o MPF ter sido entregue no domicílio fiscal à terceira pessoa que não a do recorrente ou de seu representante legal.

Também não prospera a alegação de nulidade porque faltariam critérios que possibilitassem a lavratura do auto de infração, que teria se baseado apenas em prova indiciária, sem agregar outros elementos que o recorrente considera necessários para formar a convicção acerca da existência do fato, por entender que não haveria qualquer prova da ocorrência da infração tributária.

Primeiro porque o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal e os documentos que integram os autos e que fundamentam o auto de infração demonstram inequivocamente que o contribuinte não atendeu aos requisitos da legislação, abaixo transcrita, em especial a identificação de quem recebeu o tratamento médico, para fazer jus à dedução das despesas médicas pleiteadas:

RIR/94

"Art. 85 – Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos. (Lei nº 8.383/91, art. 11, I).

§ 1º - O disposto neste artigo (Lei nº 8.383/91, art. 11, § 1º):

b) restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes; (g.n.).

c) é condicionado a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas CPF (art. 34) ou no Cadastro Geral de Contribuintes CGC (art. 176) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento."

RIR/99

"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, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a")

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes; (g.n.).

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 Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento."

No caso, o ônus da prova de que os serviços foram prestados ao recorrente ou a seus dependentes, de modo a permitir a dedução do imposto de



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

renda, ao contrário do que entende o sujeito passivo, compete ao contribuinte e não ao Fisco. É ele quem pleiteia a dedução e, por isso, é autor do pedido, incumbindo-lhe, de acordo com o art. 333 do Código de Processo Civil, o ônus da prova do alegado. À autoridade lançadora, compete, a seu juízo, de acordo com o art. 73 do RIR/99, apenas verificar se os documentos apresentados atendem aos requisitos legais de dedutibilidade e não produzir provas, positivas ou negativas, para o contribuinte. Não havendo indicação de que os serviços foram prestados ao recorrente ou a seus dependentes, impõe-se a glosa das despesas.

O simples recibo de pagamento aos profissionais da medicina pode indicar o pagamento, mas não autoriza a presumir que os serviços tenham sido prestados ao recorrente ou aos seus dependentes, de modo a autorizar a dedução para fins do imposto de renda. O contribuinte, dispondo livremente de seu patrimônio, pode pagar tratamento para terceiros, parentes ou não, que inclusive não sejam seus dependentes para fins do imposto de renda. O recorrente, quando entendeu conveniente, indicou o nome da paciente, como é o caso do recibo emitido em janeiro de 2000 pelo profissional Roberto K. Nakama, em que foi informado referir-se a tratamento dentário de sua filha e dependente Lívia Luíza do Rego Barros (fl. 218).

Também não merece acatamento a alegação de que a identificação nos recibos dos pacientes a quem foram prestados os serviços médicos seria obrigação dos profissionais que o emitiram, a quem caberia a correspondente penalidade no caso de eventual infração, tendo em vista que o profissional emitiu o recibo que corresponderia ao fato, ou seja, que teria recebido do recorrente a importância respectiva. Se o recorrente pretendia deduzir essa despesa do imposto de renda, era sua a obrigação de solicitar que o profissional incluísse no recibo a informação sobre destinatário dos serviços. Por essa razão, a decisão de primeira instância, adotada com base na manifestação do relator, abaixo transcrita, não merece reparos (fl. 314):



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

"Descabido também é pretender responsabilizar o prestador do serviço pela falta de esclarecimento do nome da pessoa a quem foi dispensado o tratamento especializado, pois é evidente que não lhe competia tomar cuidados para que o documento, emitido com o fim precípua de provar o pagamento da conta, servisse também de prova idônea de despesa para fins tributários. Tal zelo competia ser dispensado pelo usuário do serviço, até porque só ele sabia se queria ou não se valer da despesa para reduzir a base de cálculo do seu imposto de renda.

Registre-se, por fim, que os esclarecimentos adicionais aos recibos podiam ter sido supridos posteriormente por declarações dos prestadores dos serviços. Bastaria o autuado solicitar e certamente os profissionais não hesitariam em informar, por meio de declarações, o nome da pessoa submetida ao tratamento."

Consigna-se ainda que a falta de atendimento às intimações pela profissional Helena Maria Fabiano Gomes, por si só, em princípio, não justificaria a glosa das despesas representadas por recibos por ela supostamente emitidos. Mas esse fato, aliados aos outros relatados no presente processo, robustecem a convicção da autoridade fiscal de que os recibos não se referem a tratamento do recorrente ou de seus dependentes, apontando para indícios de recibos gratuitos, não afastados pelo recorrente mediante prova do efetivo pagamento ou da prestação dos serviços, conforme registrado no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fl. 152):

"Ainda, quanto aos recibos emitidos pela profissional ora em comento, destacamos os fatos descritos a seguir:

*- Em decorrência da constatação de que houve grande número de recibos emitidos pela profissional **HELENA MARIA FABIANO GOMES**, neste e em outros anos-calendário, intimamos a mesma a informar-nos sobre os pagamentos que um grande número de contribuintes declarou para a mesma, dentre eles o contribuinte objeto do presente procedimento fiscal.*

*- Após algumas intimações e considerando que a profissional **HELENA MARIA FABIANO GOMES**, não prestou qualquer esclarecimento, intimamos todos os contribuintes que declararam pagamentos à mesma a apresentar os recibos, acompanhados dos comprovantes de pagamentos, para que pudéssemos distinguir*



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

eventuais recibos emitidos graciosamente daqueles que eventualmente possam se referir a "efetiva prestação de serviços".

- Após a apresentação dos recibos encaminhamos novamente pedido de esclarecimentos para a profissional, desta feita também com a apresentação dos recibos que foram entregues pelos contribuintes que utilizaram os valores para deduzir o imposto devido ou aumentar o valor de eventual imposto a restituir, sendo que a mesma após mais de uma oportunidade, silenciou-se a respeito, não tendo prestado qualquer esclarecimento.

Estes fatos portanto, aliados falta de comprovação dos pagamentos de forma coincidentes em data e valores, nos conduz a concluir, portanto que os recibos emitidos em nome da profissional HELENA MARIA FABIANO GOMES não são hábeis para respaldar as despesas a que se referem."

Por último, discorda-se, *data vênia*, do entendimento da primeira instância de que na atualidade é normal e usual pagamento de despesas do importe de que trata os presentes autos em dinheiro, principalmente quando se pretende deduzir as despesas do imposto de renda. O normal nessa situação é o pagamento com cheque, que se presta para comprovar a despesa, se emitido nominalmente. Além disso, com as facilidades eletrônicas do sistema financeiro e o risco de portar dinheiro, em face da violência urbana, diariamente noticiada nos jornais e na televisão, o normal e usual é pagar contas com cheque, cartão de débito ou de crédito ou mediante transferências ou depósitos bancários.

É, portanto, difícil de acreditar que o contribuinte não tivesse realizado nenhum pagamento, inclusive o efetuado ao Dr. Abá, no valor de R\$ 5.000,00 (fl. 26), em cheque, depósito ou transferência bancária ou mesmo que não dispusesse de um extrato bancário onde constasse retirada de numerário utilizado nesses pagamentos que pudesse apresentar para comprovar pelo menos um desses pagamentos.

Fortalecem a convicção da autoridade fiscal a respeito da inidoneidade desses recibos o fato de o sujeito passivo não impugnar o lançamento na parte relativa aos recibos emitidos pelo Dr. Luiz Antonio Aba (fl. 218) e de ter



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

desistido do recurso relativamente aos recibos da profissional Helena Maria Fabiano Gomes (fl. 369), que estão sendo objeto de investigação pela Justiça Federal Criminal (fl. 373), numa evidencia de que tais medidas possivelmente foram adotadas em função do disposto no art. 34 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, de que extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27/12/90, e na Lei nº 4.729, de 14/07/65, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

Por oportuno, ressalta-se que o cirurgião-dentista Luiz Antonio Aba declarou (fl. 41) declarou que não prestou serviços ao recorrente e seus dependentes, bem assim que durante toda a sua carreira profissional nunca emitiu um recibo (fl. 26) de valor tão expressivo (R\$ 5.000,00), que o recorrente diz ter pago em dinheiro. Por pertinente, transcreve-se a seguir as considerações do relator do processo na primeira instância a respeito da prestação de serviços a que se refere esse recibo (fl. 320/321):

*“Embora o valor probante da declaração pudesse ser colocado em dúvida, porquanto o profissional poderia ter em mente não delatar ao fisco que deixou de oferecer à tributação, tal possibilidade deve ser afastada no caso em exame. Isso parece evidente, pois, tendo em conta que o declarante não mais residia na cidade de Londrina na data da emissão do recibo, não é razoável acreditar que o autuado se deslocou da cidade de Cambe, no Norte do Paraná, onde reside, para tratar de seus dentes ou dos de seus dependentes (o recibo não identifica quem foi submetido ao tratamento) na longínqua e minúscula Pontes e Lacerda, no Estado de Mato Grosso. Ainda que o declarante fosse dentista da família do autuado enquanto domiciliado em Londrina, o que é negado pelo Dr. Aba, era de esperar que com sua mudança para cidade tão distante como Pontes e Lacerda outro profissional fosse eleito para substituí-lo. É bem verdade que o autuado ou dependente seu poderia ter procurado socorro emergencial do Dr. Luiz Antonio Aba em eventual passagem pela cidade de Pontes e Lacerda. A hipótese, contudo, deve ser descartada, pois o contribuinte informou (fls. 117) que realizava pagamentos somente em dinheiro e que **“alguns destes pagamentos foram efetuados, ao longo do atendimento, tendo sido emitido um recibo com o total pago no ano, mais especificamente os pagamentos para ... e para Luiz Antonio***



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

***Aba".** Ou seja, o contribuinte, residente no norte do Paraná, diz que o tratamento especializado com o Doutor Aba, estabelecido no Estado de Mato Grosso, foi continuado e não eventual. Importa dizer, o próprio contribuinte ou dependente seu se deslocava com frequência da cidade de Cambe (PR) até a cidade de Pontes e Lacerda (MT) para que o Doutor Aba cuidasse de seus dentes."*

Soma-se a tudo isso o fato de que no recibo de fl. 26 consta carimbo com a seguinte grafia do nome do referido profissional: "**Luiz Antônio Abbá**", com endereço à Rua Belém, 460-Londrina. Contudo, o Dr, Abá, em sua resposta à intimação fiscal (fl. 41) fez questão de escrever em maiúsculo o seu nome **LUIZ ANTONIO ABÁ**, grifando-o e sublinhando-o, de modo a evidenciar o erro grosseiro constante do carimbo apostado no recibo, que grafou o nome com dois "b" (**Abbá**), inadmissível, pois ninguém utilizaria um carimbo com o seu próprio nome errado.

Em face do exposto, rejeito a alegação de nulidade do auto de infração porque teria se baseado apenas em indícios e não em provas da ocorrência da infração tributária.

Diante do até agora exposto, verifica-se também que não encontra guarida nas provas dos autos o pedido de aplicação do art. 112 do CTN, segundo o qual a lei que define infrações ou comina penalidades, em caso de dúvida, deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, porque, no caso, inexistente dúvida sobre o não atendimento, pelos recibos apresentados, dos pressupostos legais de admissibilidade para dedução do imposto de renda.

No mérito, verifica-se que o recorrente acatou a glosa das deduções de doações e, conforme informação de fls. 218, quitou o tributo devido.

No tocante às deduções de despesas médicas, o sujeito passivo informa (fls. 217/218) que deixou de impugnar a glosa dos recibos dos profissionais Luiz Antonio Abba (Ex: 2000=R\$ 5.000,00) e Roberto Kenzi Nakama (Ex: 2000=R\$ 189,00). Às fls. 369 consta desistência do recurso relativamente a glosa das despesas por serviços médicos que teriam sido prestados por Helena Maria Fabiano Gomes (Ex: 1999=R\$ 6.000,00; Ex: 2000=R\$ 6.000,00 e Ex: 2001= R\$ 9.600,00).



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

Assim, dos valores glosados no auto de infração a título de despesas médicas restam como objeto do recurso apenas R\$ 2.189,00, conforme demonstrativo abaixo.

Ex/Ano-Base	Emitente do recibo	Auto de infração – R\$	Não impugnado/ Desistência recurso	Recurso Valor-R\$
1998/1997	Elvira Maria Santos Bastos	2.000,00	Recorrido	2.000,00
1999/1998	Helena Maria Fabiano Gomes	6.000,00	Desistência do recurso	0,00
2000/1999	Helena Maria Fabiano Gomes	6.000,00	Desistência do Recurso	0,00
2000/1999	Luiz Antonio Abba	5.000,00	Não impugnado	0,00
2000/1999	Roberto Kenzi Nakama	189,00	Não impugnado	0,00
2001/2000	Helena Maria Fabiano Gomes	9.600,00	Desistência do recurso	0,00
2001/2000	Roberto Kenzi Nakama	189,00	Recorrido	189,00
Total		28.798,00		2.189,00

A Unidade Local deverá conferir o efetivo pagamento ou parcelamento do imposto relativo as deduções de doações e de despesas médicas não impugnadas e daquelas em que houve desistência do recurso.

Por último, corrobora a glosa dessas despesas, além da não indicação e comprovação de quem seriam os reais beneficiários dos serviços médicos prestados, o fato de o sujeito passivo também não comprovar, mediante cópia de cheque, de extrato bancário ou outras provas admitidas em direito, o efetivo pagamento de pelo menos algumas dessas despesas, tendo em vista, principalmente, as declarações do Dr. Aba de que nunca prestou serviços ao recorrente e seus dependentes.

A multa qualificada de 150% (Lei nº 9.430/96, art. 44, inc. II) deve ser mantida, tendo em vista que o profissional LUIZ ANTONIO ABÁ declarou expressamente (fl.41) que nunca prestou serviços ao recorrente ou a seus dependentes, bem assim que nada recebeu dele como remuneração e que nunca em sua carreira profissional emitiu recibo de valor tão expressivo, implicando essa declaração no reconhecimento de que o recibo apresentado, em tese, é inidôneo, já que o efetivo tratamento odontológico e respectivo pagamento não foram comprovados pelo recorrente.



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

A declaração supra embasou a elaboração do processo de representação fiscal para fins penais (nº 10930.002256/2003-65), por crime contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/90, art. 1º, inc. IV), e fundamentou a aplicação da multa de 150% prevista no inc. II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96 (fl. 169), tendo em vista que a utilização de recibo de despesas médicas, em que o profissional que consta como emitente informa expressamente que não prestou os respectivos serviços e nem recebeu a importância nele registrada, demonstra, em tese, à falta de comprovação do efetivo pagamento e da prestação dos serviços, que foi obtido com o propósito de usufruir vantagem traduzida pela redução do montante do imposto devido na tributação da pessoa física, constituindo esse fato evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

As alegações do recorrente de que não se encontrariam presentes os pressupostos para a aplicação da multa qualificada são afastadas pela falta de comprovação do efetivo pagamento e da prestação dos serviços, bem assim pela não impugnação do lançamento na parte relativa aos recibos emitidos pelo Dr. Luiz Antonio Aba (fl. 218). Reforçam a convicção do ilícito, em tese cometido, o fato de o recorrente também ter desistido do recurso relativamente aos recibos da profissional Helena Maria Fabiano Gomes (fl. 369), que estão sendo objeto de investigação pela Justiça Federal Criminal (fl. 373), mesmo estes últimos não tendo sido objeto de multa qualificada, mas que evidencia que tal medida foi adotada possivelmente em função da extinção da punibilidade de que trata o art. 34 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995.

Relativamente à alegação de inconstitucionalidade da cobrança de juros de mora calculados com base na taxa SELIC sobre os débitos tributários pagos ou recolhidos intempestivamente, consigna-se inicialmente que a mesma tem previsão específica no § 3º, do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, abaixo transcrito:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997,



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso.

.....

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês de pagamento."

"Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

.....

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento."

Decorrendo a cobrança de expressa disposição de lei, pressupõe-se que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis. Assim, enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor, tendo em vista que a atividade fiscal é vinculada e obrigatória (CTN, art. 142), preceito esse que também integra o art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 55, de 16/03/1998, alterada pelas Portarias MF nºs 103, de 23/04/2002 e 1.132, de 30/09/2002, abaixo transcrito:

"Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo e vigor."



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

Registra-se ainda que o controle da constitucionalidade das leis é exercido *a priori* pelos Poderes Legislativo e Executivo, e, *a posteriori*, pelo Poder Judiciário.

O controle pelo Poder Legislativo é exercido através da Comissão de Constituição e Justiça, que emite parecer acerca da constitucionalidade do projeto de lei, durante o curso do processo legislativo, e visa impedir o ingresso no mundo jurídico de normas eminentemente contrárias à ordem constitucional.

Já o controle do Poder Executivo é exercido pelo Presidente da República, que pode vetar, no todo ou em parte, qualquer projeto de lei revestido, no seu entender, de inconstitucionalidade, conforme o art. 66, § 1º, da CF.

Encerrado o processo legislativo, o que era um projeto transforma-se em lei, que tem força coercitiva e presunção de constitucionalidade. A partir desse momento, o controle da constitucionalidade é exercido apenas pelo Poder Judiciário, que não participa do controle *a priori* das leis e que o fará, exclusivamente, através de procedimentos fixados no ordenamento jurídico nacional.

Desta forma, para o Judiciário a presunção de constitucionalidade da lei é relativa, devendo, se acionado, apreciá-la, dentro de ritos privativos, e declará-la, ou não, constitucional, sendo que no caso do controle concentrado, tem efeitos *erga omnes*, e, no controle difuso, tem eficácia *inter partes*.

Portanto, para os Poderes Legislativo e Executivo, a presunção de constitucionalidade da lei é absoluta, pois, se a aprovaram é porque julgaram inexistir qualquer vício em seu teor. Podem, entretanto, posteriormente à sua promulgação, interpor, com fulcro no art. 103, incisos I a V, da CF, ação direta de inconstitucionalidade, perante o STF, que irá, então, decidir a questão.

Nesse sentido tem sido as decisões do Conselho de Contribuintes, conforme se constata das ementas dos acórdãos abaixo transcritas:



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

“CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Não é oponível na esfera administrativa de julgamento a arguição de inconstitucionalidade de norma legal, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário.” (Ac 107-06986 e 107-07493).

“NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência para decidir sobre arguição de inconstitucionalidade das leis, já que, nos termos do art. 102, I, da Constituição Federal, tal competência é do Supremo Tribunal Federal.” (Ac 201-75948).

“JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE - Em respeito à separação de poderes, os aspectos de inconstitucionalidade não devem ser objeto de análise na esfera administrativa, pois adstritos ao Judiciário.” (Ac 102-46180).

“TAXA SELIC- INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.” (Ac 108-07513).

“NORMAS PROCESSUAIS - ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - EXIGÊNCIA DE MULTA - ALEGAÇÃO DE CONFISCO - JUROS DE MORA - APLICAÇÃO DA TAXA SELIC - A declaração de inconstitucionalidade de lei é atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, “a” e III, “b” da Constituição Federal. No julgamento de recurso voluntário fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de lei em vigor. Recurso não conhecido (Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, art. 22A, acrescentado pelo art. 5º da Portaria MF nº 103/2002).” (Ac 108-07387).

A Administração Tributária já havia consagrado esse entendimento mediante o Parecer Normativo CST nº 329, de 1970, que traz em seu texto citação da lavra de Tito Rezende, contida na obra “Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias”, de Ruy Barbosa Nogueira – 1965, nos termos que seguem:



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

Processo nº. : 10930.002255/2003-11

Acórdão nº. : 102-46.528

“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”

Assim, rejeito a preliminar de inconstitucionalidade da lei que determina a cobrança de juros moratórios calculados com base na taxa SELIC, tendo em vista, inclusive, que o § 3º, do art. 192, da Constituição Federal, que limitava os juros a 12% ao ano, foi revogado pela Emenda Constitucional nº 40, de 29/05/2003.

Em face do exposto e tudo o mais que dos autos consta, REJEITO as preliminares argüidas e, no mérito, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de outubro de 2004.


JOSÉ OLESKOVICZ