



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

Processo nº. : 13855.000453/2005-40
Recurso nº. : 146.800
Matéria : IRPF - EXs.: 2001 e 2002
Recorrente : JOSÉ ESTEVAN ALVES
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 11 de novembro de 2005
Acórdão nº. : 102-47.223

MULTA QUALIFICADA - Estando demonstrado nos autos o evidente intuito de fraude, conforme definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, justifica-se a aplicação da multa qualificada.

INCONSTITUCIONALIDADE - A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é atribuição exclusiva do Poder Judiciário.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ ESTEVAN ALVES.

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

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

JOSÉ OLESKOVIOZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 01 AGO 2006



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'L' and the other 'S', positioned to the right of the text.



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

Recurso nº. : 146.800
Recorrente : JOSÉ ESTEVAN ALVES

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado, em 28/03/2005, auto de infração para exigir o crédito tributário abaixo discriminado, relativo aos exercícios de 2001 e 2002, anos-calendário de 2000 e 2001 (fl. 03), por dedução indevida de despesas médicas (fl. 04) nos montantes de R\$ 10.000,00 e R\$ 12.000,00, respectivamente:

Auto de Infração - Crédito Tributário em R\$	
Imposto de renda pessoa física – IRPF	6.050,00
Juros de mora calculados até 28/02/2005	3.547,94
Multa proporcional passível de redução – 150%	9.075,00
Total do crédito tributário	18.672,94

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 08/14) a autoridade lançadora consignou que:

“A ação fiscal foi iniciada tendo em vista que durante o procedimentos interno junto a outros contribuintes verificou-se a emissão fraudulenta de recibos relativos a despesas médicas na jurisdição da Receita Federal em Franca-SP. Deste procedimentos resultou a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, conforme abaixo:” (Processo nº 13855.000894/2004-61, Ato Declaratório nº 011 de 29/07/2004, DOU de 31/08/2004).

“Em 22/03/2005, o contribuinte nos respondeu e apresentou cópias dos recibos solicitados, fls. 50 à 59. Apresentou, também, uma declaração do Sr. Luis Ricardo Villa Marcovig, diretor clínico da Odontocon, informando que prestou serviços odontológicos ao contribuinte”.

“O contribuinte comprovou parte das deduções informada nas declarações, mas deduziu irregularmente da base de cálculo do IRPF, despesas médicas imputadas à Odontocon S/C Ltda, CNPJ 02.081.562/0001-32, no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) no ano calendário de 2000, 12.000,00 (doze mil reais) no ano calendário de 2001.

O Ato Declaratório Executivo nº 05 de 29/07/2004, corroborado pelo seu respectivo Processo Administrativo nº 13855.000894/2004-61, da Delegacia da Receita Federal em Franca-SP considerou ineficaz, para todos os efeitos tributários, os documentos emitidos em nome da empresa



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

ODONTOCON S/C LTDA, CNPJ 02.081.562/0001-32, no período de 01/01/1999 a 31/03/2001, para comprovar pagamentos de serviços prestados de odontologia, haja vista serem ideologicamente falsos e portanto imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo do IRPF, a título de despesas médicas, a quaisquer usuários dos mesmos. A empresa, também, foi declarada INAPTA por INEXISTÊNCIA DE FATO a partir de 01/04/2001.

Ora, as Súmulas não tem o condão de impedir que todos os contribuintes, indiscriminadamente, possam deduzir toda sorte de despesa médica, eventualmente prestada por esses profissionais. O que de fato ficou comprovado foi a distribuição espúria de recibos "de favor", emitidos em grande monta com o desígnio único de burlarem o Fisco, reduzindo a base de cálculo do imposto e, por conseguinte, avultando as restituições dos abatentes, ou lhes mitigando o valor devido.

Destarte, estes documentos têm seu valor probante prejudicado, devendo o beneficiário fazer uso de outros meios admitidos pelo Direito, para comprovar a efetiva fruição dos serviços.

Nas respostas às informações o contribuinte limitou-se a apresentar os recibos emitidos pela Odontocon e uma declaração da Odontocon informando que prestou os serviços ao contribuinte. Esta declaração não traz nenhuma informação nova, é praticamente a mesma dos recibos inidôneos. Portanto, o contribuinte não apresentou nenhuma outra prova da utilização dos serviços ou a efetividade dos pagamentos. Desta maneira foram glosados os valores das despesas médicas, com a referida empresa, indicadas na Declaração de Ajuste IRPF dos anos-calendário de 2000 e 2001, as que comprovadamente foram considerados falsos."

"Em 22/06/2004, foi protocolizado o processo administrativo 13855.000894/2004-61 do qual consta Representação Fiscal contra a ODONTOCOM S/C LTDA, acompanhada dos respectivos meios de prova, tendo em vista as seguintes constatações:

1) 304 (trezentos e quatro) diferentes contribuintes pessoas físicas informaram à Receita Federal em suas Declarações de Imposto de Renda 2000 a 2003, anos base 1999 a 2002, pagamentos de despesas odontológicas dedutíveis do Imposto de Renda efetuados à ODONTOCON S/C LTDA num total de R\$ 2.847.244,47, sendo R\$ 379.035,80 em 1999, R\$ 293.541,25 em 2000, R\$ 1.260.355,35 em 2001 e R\$ 914.412,07 em 2002;

2) Posteriormente, verificou-se que as receitas mencionadas no item 1) são totalmente incompatíveis com a movimentação financeira da ODONTOCON S/C LTDA e de seus sócios em relação ao período de 1999 a 2002;

3) Verificou-se ainda que as receitas mencionadas no item 1) são totalmente incompatíveis com a situação patrimonial da ODONTOCON S/C LTDA no mesmo período;



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

4) Ao intimar 138 (cento e trinta e oito) dos 304 (trezentos e quatro) contribuintes, 84 (oitenta e quatro) apresentaram recibos. Quase que a totalidade dos intimados respondeu à Receita Federal que os pagamentos ocorreram em DINHEIRO, em que pese os altos valores deduzidos anualmente do Imposto de Renda. **NENHUM** dos intimados comprovou efetivamente os pagamentos mediante extratos bancários em que constassem os valores sacados em dinheiro ou compensados em cheques, ou cópias, muito embora tais comprovantes bancários tenham sido solicitados pela fiscalização;

5) Dos 138 (cento e trinta e oito) contribuintes intimados 17 (dezessete) declararam à fiscalização que não tinham como comprovar as despesas lançadas em suas Declarações de Imposto de Renda. Da mesma forma, 24 (vinte e quatro) dos 138 (cento e trinta e oito) contribuintes intimados declararam à fiscalização que os recibos não foram encontrados. Dentre os referidos contribuintes alguns manifestaram o desejo de RETIFICAR suas declarações à Receita Federal e recolher os valores de Imposto de Renda devidos ou devolver as restituições recebidas a maior;

6) 3 (três) dos 138 (cento e trinta e oito) contribuintes intimados apesar de terem, inicialmente, apresentado recibos emitidos pela ODONTOCON S/C LTDA lançados como deduções em suas Declarações de Imposto de Renda, informaram por escrito à fiscalização que não houve a efetiva prestação dos serviços. Todavia, o sócio-responsável da ODONTOCON S/C LTDA atestou os recibos dos referidos 3 (três) contribuintes como verdadeiros;

7) A empresa ODONTOCON S/C LTDA apesar de ser contribuinte do ISS, não emitia Notas Fiscais de Prestação de Serviços e sim recibos, como as cópias anexadas de fls. 18 à 23 do presente, sem as formalidades prescritas pela lei.

Ressalto que cópias do processo administrativo 13855.000894/2004-61 não foram anexadas ao presente haja vista a preservação do sigilo fiscal da ODONTOCON S/C LTDA e dos outros contribuintes (pessoas físicas) ali relacionadas, de acordo com o art. 198 do Código Tributário Nacional, com alteração da Lei Complementar 104 de 2001.

O Ato Declaratório Executivo nº 4 de 29/07/2004, da Delegacia da Receita Federal em Franca-SP, publicado no Diário Oficial da União em 03/08/2004, fls. 25, a ODONTOCON S/C LTDA foi declarada INAPTA por INEXISTÊNCIA DE FATO a partir de 01/04/2001 e todos os recibos de serviços prestados pela referida pessoa jurídica foram declarados INIDÔNEOS no período de 01/01/1999 à 31/03/2001, tendo em vista serem ideologicamente falsos."

"Tendo em vista o relatado, após ciência do presente Auto de Infração pelo contribuinte será lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, conforme determina o Decreto nº 2.730 de 10/08/98 e Portaria SRF nº 2.752 de 11 de outubro de 2001."



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

O sujeito passivo impugnou o lançamento (fls. 73/95), alegando, em síntese, que o auto de infração se fundamentou em mera presunção, eis que simplesmente desconsidera os recibos de despesas médicas apresentados, ou seja, por presumir "arbitrariamente" a inexistência ou falsidade dos recibos apresentados. (fl. 75). Diz ainda que não basta a simples presunção levantada pela autoridade, porque é preciso que se apresente elementos comprobatórios seguros da suposta inidoneidade dos documentos (fls. 79/80). Cita doutrina e jurisprudência e se insurge contra à cobrança de juros com base na Taxa SELIC (fls. 86/94) e contra a aplicação da multa de 150% por entender que seria confiscatória (fl. 94).

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo-SP, mediante o Acórdão DRJ/SPOII nº 12.423, de 25/05/2005 (fls. 103/115), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento.

Dessa decisão o contribuinte apresenta recurso ao Conselho de Contribuintes (fls. 119/142), argüindo, em síntese:

a) que os recibos anexados se referem efetivamente a despesas médicas e odontológicas efetuadas pelo recorrente e seus dependentes e que o Fisco partiu de presunção para efetuar a glosa.

Diz que de acordo com o art. 80 do RIR/99 somente caberia a exigência de cheque no caso de falta de documentação e de laudo médico no caso de deduções referentes à instrução de deficiente físico ou mental, bem assim que a apresentação de laudo médico está coberto pelo sigilo profissional.

Afirma, ainda, que não se pode argumentar que o recorrente não comprovou através de extratos bancários, cópias de cheques, etc, a efetividade dos pagamentos, porque ele dispunha de numerário em espécie informado na sua declaração de rendimentos.

Entende que milita em favor do recorrente o princípio da boa-fé e que a fiscalização deveria apresentar elementos seguros da suposta inidoneidade dos recibos.



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

b) a impossibilidade de retroação da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, homologada pelo Delegado da Receita Federal com o Ato Declaratório Executivo nº 5, de 29/07/2002, publicado em 03/08/2004, porque antes dessa publicação o recorrente estava completamente impossibilitado de saber que os recibos emitidos por esses profissionais eram inidôneos, em razão do princípio da publicidade.

c) que a cobrança de juros com base na Taxa SELIC determinada pela Lei nº 9.065/95 não encontra respaldo jurídico, porque reflete um autêntico pagamento pelo uso de dinheiro alheio, ou seja, um meio de remunerar o capital, característica que lhe confere, à evidência, natureza remuneratória e que, por isso, a sua adoção como supostos juros moratórios é expediente ilegal e inconstitucional, porque contrariaria norma de escalão hierárquico superior, notadamente a regra contida no art. 161, § 1º, do CTN.

d) que deve ser cancelada a multa qualificada de 150% tendo em vista o seu caráter confiscatório ou ser reduzida ao patamar de 20%, de conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

É o Relatório. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

VOTO

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

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

A respeito de deduções de despesas médicas, o art. 73, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 – RIR/99, abaixo transcrito, dispõe que as mesmas estão sujeitas à comprovação ou **justificação**, a juízo da autoridade lançadora:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º). (grifei)

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

Conforme registrado pela DRJ, de acordo com o art. 80 do RIR/99, em princípio, se admite como prova de pagamento de despesas médicas os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, havendo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, deve este solicitar prova não só da efetividade do pagamento, mediante cópia de cheques nominativos, como também da efetividade dos serviços prestados.

De acordo com o registro no Termo de Verificação Fiscal (fls. 11 e 13), abaixo transcrito, os documentos emitidos pela empresa ODONTOCON S/C LTDA no período de 01/01/1999 a 31/03/2001 foram declarados inidôneos e considerados ineficazes para fins fiscais pelo Ato Declaratório Executivo nº 05, de 29/07/2004, por serem ideologicamente falsos, ressalvada a hipótese do beneficiário desses recibos comprovar a efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento:



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

“O Ato Declaratório Executivo nº 05 de 29/07/2004, corroborado pelo seu respectivo Processo Administrativo nº 13855.000894/2004-61, da Delegacia da Receita Federal em Franca-SP considerou ineficaz, para todos os efeitos tributários, os documentos emitidos em nome da empresa ODONTOCON S/C LTDA, CNPJ 02.081.562/0001-32, no período de 01/01/1999 a 31/03/2001, para comprovar pagamentos de serviços prestados de odontologia, haja vista serem ideologicamente falsos e portanto imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo do IRPF, a título de despesas médicas, a quaisquer usuários dos mesmos. A empresa, também, foi declarada INAPTA por INEXISTÊNCIA DE FATO a partir de 01/04/2001.”

“O Ato Declaratório Executivo nº 4 de 29/07/2004, da Delegacia da Receita Federal em Franca-SP, publicado no Diário Oficial da União em 03/08/2004, fls. 25, a ODONTOCON S/C LTDA foi declarada INAPTA por INEXISTÊNCIA DE FATO a partir de 01/04/2001 e todos os recibos de serviços prestados pela referida pessoa jurídica foram declarados INIDÔNEOS no período de 01/01/1999 à 31/03/2001, tendo em vista serem ideologicamente falsos.”

De acordo com o referido Termo de Verificação Fiscal (fl. 09), em 20/02/2004, o recorrente foi intimado a apresentar os originais dos recibos e a comprovação (cópia de cheques, extratos bancários, etc.) do efetivo desembolso de recursos para pagamento das despesas médicas declaradas, bem como declaração que indicasse o beneficiário dos serviços, se o próprio declarante ou dependentes, e o tipo dos serviços prestados.

Em resposta o sujeito passivo informou que os pagamentos foram feitos em moeda corrente. Reintimado a apresentar documentação complementar, como extratos bancários ou documentos equivalentes comprovando a disponibilidade financeira, disse que os recursos foram levantados em valores que mantinha em cofre particular, perfeitamente compatível com o informado em sua declaração de bens. Nas DIRPF dos exercícios de 2001 e 2002, anos-calendários de 2000 e 2001, o contribuinte declarou como recursos em espécie R\$ 145.600,00 (fl. 63) e R\$ 195.650,00 (fl. 67), respectivamente.

A propósito dessa informação, consigna-se que recursos declarados unilateralmente na declaração de bens como existentes em moeda corrente (espécie) não se prestam, por si só, sem prova inconteste de sua existência, para



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

justificar aplicações, tais como pagamentos de despesas dedutíveis, acréscimo patrimonial a descoberto e outras aplicações. Observe-se que mesmo os saldos bancários declarados são objeto de intimação para comprovação de sua efetiva existência mediante apresentação do respectivo extrato. A jurisprudência do Conselho abaixo transcrita é no sentido acima exposto:

TRANSPOSIÇÃO DE RECURSOS PARA EXERCÍCIOS SEGUINTEs - PROVA . Valores declarados como "saldo em moeda corrente do país" e outras rubricas semelhantes, não são aceitos para justificar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano calendário em que tal disponibilidade for declarada. (Acórdão 106-11154).

IRPF - VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Valores declarados como dinheiro em espécie não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada. Tampouco não o acoberta empréstimo que se pretende provar apenas com a apresentação de nota promissória. (Acórdão 106-10597).

IRPF - RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL INJUSTIFICADO - DINHEIRO EM ESPÉCIE - Por refletir omissão de rendimentos, constitui matéria tributável o valor do acréscimo patrimonial não respaldado por recursos cujas origens sejam justificadas por rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Não se prestam para justificar acréscimos patrimoniais, importâncias declaradas em espécie (moeda corrente), salvo prova inconteste da existência do numerário no final do período-base de apuração. (Acórdão 106-10837).

NUMERÁRIO DECLARADO SEM SUPORTE – Valores declarados como "dinheiro em espécie", "numerário em cofre" e outras rubricas semelhantes não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada (Ac. 1º CC 104-5.370/85, 102-21.618/85 e 102-28.522-93 – DOU 15/02/95).

DINHEIRO EM ESPÉCIE DECLARADO (EX. 94) – Valor declarado como "dinheiro em espécie" não pode ser aceito para acobertar acréscimo patrimonial, salvo prova inconteste de sua existência no ano-base em que tal disponibilidade for declarada (Ac. 1º CC 102-41.481/97 – DOU 02/04/98).

Consigna-se ainda que simples recibos ou declarações, por si só, também não são suficientes para justificar deduções de despesas médicas, especialmente aqueles emitidos por empresa que teve todos os seus documentos



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

emitidos no período a que se referem os recibos do recorrente considerados inidôneos. Assim também é a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, conforme ementas dos acórdãos adiante reproduzidas:

IRRF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS - DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibos, mormente quando o contribuinte não carrou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados. (Acórdão 106-12247)

IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - Diante de indícios da inidoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de pagamentos de despesas médicas e da insuficiência dos elementos constantes desses documentos tais como identificação da natureza e do destinatário dos serviços, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento. Sem isso, o simples recibo é insuficiente para comprovar a despesa, justificando a glosa. (Acórdão 104-20665).

IRPF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, mormente quando o contribuinte não carrou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados (Ac. 1º CC 102-44154/2000).

IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou da efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quanto restar dúvida quanto à idoneidade do documento (Ac. 1º CC 102-43935/1999).

IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac. 1º CC 104-16647/1998).

No Termo de Verificação Fiscal consta que o recorrente, ao ser intimado para apresentar os recibos de que trata o presente processo, apresentou comprovantes dos anos de 2002 e 2003, período em que a ODONTOCON S/C



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

LTDA foi declarada INAPTA, por INEXISTÊNCIA DE FATO a partir de 01/04/2001 (fl. 11).

O contexto fático descrito no Termo de Verificação Fiscal, onde consta, inclusive, a apresentação dos referidos recibos emitidos por empresa declarada pelo Fisco como inexistente de fato, corroboram o acerto da fiscalização de glosar essas deduções e da DRJ em manter a glosa.

Esse contexto fático justifica também a aplicação da multa qualificada de 150%, tipificada no inc. II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, tendo em vista que ficou comprovada a utilização de recibos de despesas médicas emitidos sem a efetiva prestação de serviços.

Não procede ainda a alegação de impossibilidade de retroação da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, homologada pelo Delegado da Receita Federal com o Ato Declaratório Executivo nº 5, de 29/07/2002, publicado em 03/08/2004, tendo em vista que a Súmula, por constituir-se numa espécie de laudo ou perícia, somente pode se referir a fatos concretos, ou seja, já ocorridos. Não se trata, portanto, aplicação retroativa.

A alegação de inconstitucionalidade da legislação que estabelece a aplicação da multa qualificada e a cobrança de juros com base na taxa SELIC porque violariam os princípios citados pelo recorrente, não procede, porque os princípios constitucionais se dirigem ao legislador, para que os observe por ocasião da elaboração das leis, e não ao aplicador da lei.

Após aprovada uma lei, aos servidores compete tão-somente executá-la, conforme determina o princípio da legalidade insculpido no art. 37 da Constituição Federal e na legislação infraconstitucional, em especial nos arts. 3º e 142 do Código Tributário Nacional – CTN, bem assim por ser atribuição exclusiva do Poder Judiciário a apreciação de arguição de inconstitucionalidade de norma legal, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal.



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

Corroborando o exposto o fato de que, depois de encerrado o processo legislativo, o que era um projeto transforma-se em lei, que tem força coercitiva e presunção de constitucionalidade, pois se pressupõe que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis.

O controle *a priori* da constitucionalidade das leis é exercido pelos Poderes Legislativo e Executivo, e, *a posteriori*, pelo Poder Judiciário. No 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. No 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, reprise-se, 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*.

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.



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

Processo nº : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

Coerentemente com o exposto, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, no art. 22A, acrescentado pelo art. 5º da Portaria MF nº 103, de 2002, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação de lei em vigor em virtude de alegação de inconstitucionalidade, tendo suas decisões sido nesse sentido, conforme se constata das ementas abaixo transcritas:


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 : 13855.000453/2005-40
Acórdão nº : 102-47.223

"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".

Em face do exposto e tudo o mais que dos autos consta, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 2005.


JOSE OLESKOVICZ