



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

Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Recurso nº : 146.801  
Matéria : IRPF - EX.: 2001 e 2002  
Recorrente : LUIS CARLOS PINTO DO CARMO  
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II  
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006  
Acórdão nº : 102-47.429

**DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS** - Diante de indícios da inidoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de pagamentos de despesas médicas, em face de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz da própria Administração, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e do pagamento. Sem isso, o simples recibo ou a declaração do próprio prestador de serviços sob suspeita são insuficientes para comprovar a despesa, justificando a glosa.

**PENALIDADES - MULTA QUALIFICADA** - Insustentável a qualificação de penalidade por presunção de fraude, quando a glosa da despesa é amparada tão-somente em presunção de inidoneidade resultante de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz da Administração.

**NORMAS PROCESSUAIS - LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE - COMPETÊNCIA** - O controle de legalidade/constitucionalidade de qualquer norma tributária é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

**TAXA SELIC - PREVISÃO LEGAL** - Em face da sua vinculação, é dever da autoridade administrativa incluir no crédito tributário as parcelas previstas em lei, como é o caso da Taxa SELIC.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIS CARLOS PINTO DO CARMO.

Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, Bernardo Augusto Duque Barcelar (Suplente Convocado) e Leila Mara Scherrer Leitão que negam provimento e o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo que também provê o recurso para restabelecer a dedução das despesas médicas.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e SILVANA MANCINI KARAM.

Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429  
  
Recurso nº. : 146.801  
Recorrente : LUIS CARLOS PINTO DO CARMO

## RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 101/124, interposto pelo Contribuinte LUIS CARLOS PINTO DO CARMO contra decisão de fls. 83/97, de lavra da 6ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, que julgou procedente o Auto de Infração de fls. 01/11, lançado na data de 21.03.2005, no valor de R\$ 26.734,56.

O lançamento resulta dos seguintes fatos:

a) omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica no ano-calendário de 2001, à qual foi aplicada multa de 75%, e

b) deduções indevidas de despesas médicas no ano-calendário de 2000 e 2001, às quais foram aplicadas multa qualificada de 150%, com base no art. 44, II da Lei nº 9.430/96.

Analisando a Impugnação de fls. 51/77, a 6ª Turma da DRJ em São Paulo/SP julgou o AI totalmente procedente, decidindo,

a) quanto à omissão de rendimentos, que o contribuinte não conseguiu comprovar que não recebeu a quantia de R\$ 12.272,32 da empresa Asta Médica Ltda, conforme declarado pela mencionada empresa; e

b) quanto às deduções indevidas de despesas médicas, considerando que, através de Ato Declaratório nº 05, de 29.07.2004, os recibos emitidos pela empresa Odontocon S/C Ltda foram declarados imprestáveis, a DRJ entendeu que a apresentação de recibos ou de declarações da empresa suspeita, desacompanhada de



Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429

provas da prestação do serviço, são insuficientes para basear a dedução a título de despesa médica.

Na mesma esteira, considerou devida a multa de 150%, considerando que, ante “a absoluta falta de comprovação dos pagamentos e da prestação dos serviços das despesas médicas pleiteadas com recibos considerados inidôneos por meio de Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficaz (...) torna-se obrigatória a conclusão de que tais deduções foram pleiteadas indevidamente, constituindo inquestionável ação dolosa, de modo a reduzir o montante do imposto devido nos anos-calendário de 2000 e 2001”.

Por fim, a DRJ manteve o cálculo dos juros de mora com base a taxa SELIC, que foi questionado pelo CONTRIBUINTE.

Devidamente intimado da decisão na data de 13.06.2004, conforme faz prova o AR de fls. 100, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário de fls. 101/124, tempestivamente, em 27.06.2004. Para tanto, procedeu ao arrolamento de bens e direito em valor correspondente a 30% do débito discutido, na forma do PAF.

Em suas razões, o Contribuinte alega que

(a) apresentou nos autos documentos suficientes para o pedido de dedução, considerando ilegal a requisição de provas complementares, tais como laudo médicos;

(b) o auto teria sido lançado, portanto, apenas com base em presunção;

(c) uma vez que os recibos foram apresentados, é ônus da fiscalização a comprovação de que o serviço não foi prestado;

Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429

(d) o Contribuinte entende que o Súmula de Documento Tributariamente Ineficaz somente poderia surtir efeitos após a sua publicação, ocorrida em 03.08.2004;

(e) seria ilegal a aplicação da taxa SELIC; e

(f) seria confiscatória a multa de 150%.

Quanto à omissão de rendimentos, contudo, o Contribuinte não se manifestou.

É o Relatório.



Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429

## VOTO

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

2. De início, tendo em vista que o Contribuinte deixou de apresentar, em sede de Recurso, defesa quanto à omissão de rendimentos, declaro a respectiva matéria preclusa.

Das deduções indevidas e da aplicação da multa qualificada.

3. Quanto às deduções indevidas, entendo não assistir razão ao Contribuinte.

A existência de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz cria uma presunção legal relativa de que os mesmos são inverídicos, motivo pelo qual o Contribuinte deve comprovar, por outros meios que não os recibos considerados inidôneos, a efetivação do serviço e o pagamento respectivo.

Sobre o tema, observe-se a seguinte decisão deste Conselho de Contribuintes:

**\*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. Recurso parcialmente provido. Número do Recurso:140562 Câmara: QUARTA



Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429

CÂMARA Número do Processo: 10140.003157/2003-05 Tipo do Recurso:

VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente: GERSON NOVAES GUIMARÃES Recorrida/Interessado: 2ªTURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS Data da Sessão: 19/05/2005 00:00:00 Relator: Pedro Paulo Pereira Barbosa Decisão: Acórdão 104-20665 Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE”.

O Contribuinte também questiona os efeitos do Ato Declaratório em que se baseou o Auditor Fiscal para considerar os recibos médicos apresentados como inidôneos. Entende que os mesmos surtem feitos ex nunc, de forma que não poderiam alcançar dedução já efetuada.

Não procede, contudo, o entendimento do Contribuinte. Durante o prazo para a homologação do lançamento, a fiscalização pode e deve verificar a veracidade das informações prestadas pelos contribuintes, bem como a efetiva ocorrência do fato gerador. Em havendo irregularidades, como é o caso de deduções indevidas, a Fazenda pode, dentro do limite temporal da decadência, exigir a diferença não paga pelo contribuinte.

Assim, se dentro desse espaço de tempo é publicado um Ato Declaratório Executivo que verse sobre fraude na produção de recibos utilizados em deduções de IRPF, nos períodos indicados nos respectivos atos e súmulas, como ocorreu no presente caso, é dever do Fisco rever todas as declarações em que haja possibilidade de erro ou fraude, para em seguida lançar de ofício a parcela do imposto que era devida e não foi paga. Esse procedimento não atenta contra os direitos do Contribuinte, pois no momento em que o mesmo entrega a DIRPF, com as deduções pleiteadas, e faz o pagamento do IR que julga dever, nada mais faz do que oferecer ao sujeito ativo uma obrigação a ser homologada ou não, cujas informações estão obrigatoriamente sujeitas à fiscalização, podendo daí decorrer o dever do sujeito passivo de recolher tributo pago a menor.



Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429

Observe-se que, quanto aos documentos que o contribuinte alega serem suficientes para a comprovação da prestação dos serviços médicos, como se vê às fls. 24/40 e fls. 47, nada mais consta além dos recibos considerados inidôneos e a declaração da própria empresa suspeita, o que inviabiliza a desconsideração das súmulas e dos atos administrativos, que se baseia na presunção de fraude da empresa na emissão de recibos inverídicos.

Assim, na ausência da documentação comprobatória da prestação dos aludidos serviços médicos, e considerando os referidos atos e súmulas administrativas, entendo que deve ser mantida a glosa das despesas médicas em questão.

#### Da Multa Qualificada

No presente caso, contudo, aplicou-se multa de 150% aos valores das despesas glosadas, a qual teria fundamento na intenção do Contribuinte de fraudar o Fisco, como indica o art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a seguinte redação:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (...)” (grifou-se)

Entendo que a qualificação da multa somente deve ser aplicada caso o intuito de fraude por parte do sujeito passivo seja comprovado. Ocorre que, conforme fls. 47, o representante legal da empresa prestadora de serviços prestou declaração confirmando ter prestados os serviços médicos ao contribuinte. Dita declaração, pelas

Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429

razões já expostas, não foram suficientes para afastar a presunção de inidoneidade dos aluídos recibos, em face dos citados atos e súmulas administrativas.

Contudo, a presunção de inidoneidade não se confunde com a comprovação da fraude, necessária à aplicação da multa qualificada. O fato de o recibo não atender aos requisitos de dedutibilidade não se confunde com a comprovação na fraude.

Se o lançamento foi realizado com fundamento em presunção de inidoneidade dos documentos, inexistindo outro documentos comprobatórios da fraude, entendo que a multa aplicada decorre igualmente desta presunção, inexistindo, portanto, comprovação do intuito de fraude. Não se deve admitir, como fundamento para a aplicação da multa qualificada, a presunção da fraude.

Nesse particular, faço uso das esclarecedoras palavras do Conselheiro Nelson Pommerening, no 4º Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, no julgamento do Recurso nº 134.515, na data de 09.09.2003, onde se discutia a possibilidade de multa qualificada em omissão de rendimentos, afastada pela falta de evidente intuito de fraude:

"Por outro lado, neste processo, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à multa qualificada aplicada, decorrente do art. 992, II, do RIR/94, 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 contribuinte foi atuado sob a acusação de omissão de rendimentos. O auto de infração noticia a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob o frágil argumento de que considerando que o fato cometido pelo contribuinte, qual seja, a não declaração de dos valores que transitaram a crédito em conta corrente do atuado, cuja origem provém de recursos desviados pelo atuado da empresa do qual era o contador, além de infringente a legislação do Imposto de Renda, se constitui em conduta proclamada pela Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, em seu artigo 2º, I, como crime contra a ordem tributária, foi procedida a

Processo n° : 13855.000462/2005-31  
Acórdão n° : 102-47.429

competente qualificação da multa, conforme preceitua o artigo 992, II, do Regulamento do Imposto de Renda/94.

(...)

Trata-se aqui, de questão delicada. Entendo para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no artigo 992 do RIR/94. Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.

Ora, deve se ter sempre em mente o princípio de direito no sentido de que "fraude não se presume". Há de ter no processo provas sobre o evidente intuito de fraude.

(...)

Como se vê o artigo 992, II, do RIR/94, que representa a matriz da multa qualificada (agravada/majorada), reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que prevêm o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

(...)

Com efeito, a qualificação da multa importaria em equiparar uma simples infração fiscal, que no caso dos autos partiu da presunção legal de omissão de rendimentos, em razão dos créditos que transitaram em conta corrente em nome do autuado e que, posteriormente, foram vinculados aos desvios de recursos, facilmente detectável pela fiscalização, às infrações mais graves, em que seu responsável surrupia dados necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, em casos como dos autos, importaria em equiparar uma prática claramente identificada, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, em que o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo de: adulteração de comprovantes, nota fiscal inidônea, conta bancária fictícia, falsificação documental, documento a título gracioso, falsidade ideológica, nota fiscal calçada, notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), notas fiscais paralelas, etc.

(...)

Por que não se pode reconhecer na simples omissão de rendimentos/receitas, a exemplo de omissão no registro de compras, omissão no registro de vendas, passivo fictício, passivo não

Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429

comprovado, saldo credor de caixa, suprimimento de numerário não comprovado, créditos bancários cuja origem não foi comprovada tratar-se de rendimentos/receitas já tributadas ou não são tributáveis, etc., embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, já que nos documentos acostados aos autos inexistem as fraudes para o imposto de renda. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido, omissão proposital, equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc. Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova da omissão de receita.

(...)

Em outras palavras, a fraude é um artifício malicioso que a pessoa emprega com a intenção de burlar, enganar outra pessoa ou lesar os cofres públicos, na obtenção de benefícios ou vantagens que não lhe são devidos.

A falsidade ideológica consiste na omissão, em documento público ou particular de declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Juridicamente, entende-se por má-fé todo ato praticado com o conhecimento da maldade ou do mal que nele se contém. É a certeza do engano, do vício, da fraude.

O dolo implica conteúdo criminoso, ou seja, a intenção criminosa de fazer o mal, de prejudicar, de obter o fim por meios escusos. Para caracterizar dolo, o ato deve conter quatro requisitos essenciais: (a) o ânimo de prejudicar ou fraudar; (b) que a manobra ou artifício tenha sido a causa da feitura do ato ou do consentimento da parte prejudicada (c) uma relação de causa e efeito entre o artifício empregado e o benefício por ele conseguido; e (d) a participação intencional de uma das partes no dolo.

Como se vê, exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Inaplicável nos casos de presunção simples de omissão de

Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429

rendimentos/receitas ou mesmo quando se tratar de omissão de rendimentos/receitas de fato.

No caso de realização da hipótese de fato de fraude, o legislador tributário entendeu presente, ipso facto, o "intuito de fraude". E nem poderia ser diferente, já que por mais abrangente que seja a descrição da hipótese de incidência das figuras tipicamente penais, o elemento de culpabilidade "dolo" sendo-lhes inerente, desautoriza a consideração automática do intuito de fraudar.

O intuito de fraudar pressuposto não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente.

O ordenamento jurídico positivo dotou o direito tributário das regras necessárias à avaliação dos fatos envolvidos, peculiaridades circunstâncias e essenciais, autoria e graduação das penas, impescindindo o intérprete, julgador e aplicador da lei, do concurso e/ou dependência do que ficar ou tiver que ser decidido em outra esfera.

Do que veio até então exposto, resai como aspecto distintivo fundamental em primeiro plano é o conceito de "evidente" como qualificativo do "intuito de fraudar", para justificar a aplicação da multa de 150%.

Até porque, faltando qualquer deles, não se realiza na prática, a hipótese de incidência de que se trata. (...)" (grifou-se)

Sobre o tema, observe-se a seguinte decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes, proferida no Recurso Voluntário de nº 135122:

"PENALIDADES - MULTA QUALIFICADA - Insustentável a qualificação de penalidade por presunção de fraude, quando amparada a exigência de ofício em presunção legal de omissão de rendimentos. (...) Recurso provido. Número do Recurso: 135112 Câmara: QUARTA CÂMARA Número do Processo: 11065.004324/2002-59 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente: WALTER CLIMACO DUARTE Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS Data da Sessão: 05/11/2003 01:00:00 Relator: Roberto William Gonçalves Decisão: Acórdão 104-19637 Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann, Alberto Zouvi (Suplente convocado) e Leila Maria Scherrer Leitão que negavam provimento."

Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429

Desta feita, entendo que de fato deve ser afastada a aplicação da multa qualificada no caso concreto.

#### Da aplicação da Taxa SELIC.

A discussão sobre a constitucionalidade ou legalidade da aplicação da taxa SELIC transborda a competência da autoridade julgadora, em face de sua vinculação ao dispositivo legal. Portanto, visto que a utilização da taxa SELIC está em consonância com o art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96, considero adequado o lançamento na forma em que foi realizado. A constitucionalidade e a legalidade de tal dispositivo devem ser questionadas, exclusivamente, perante o Poder Judiciário, observado, inclusive, o art. 22-A do Regimento deste Conselho de Contribuintes.

Nesse sentido é a decisão do Recurso nº 123331 da Terceira Câmara do Segundo Conselho, de relatoria do Conselheiro Mauro Wasilewski, cuja ementa tem o seguinte teor:

**"NORMAS PROCESSUAIS - LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE-COMPETÊNCIA - O controle de legalidade/constitucionalidade de qualquer norma tributária é de competência exclusiva do Poder Judiciário.**

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - PRECLUSÃO - Preclui a discussão na fase recursal de matéria não abordada na fase impugnatória. Preliminares rejeitadas. COFINS - JUROS, MULTA E TAXA SELIC - PREVISÃO LEGAL.**

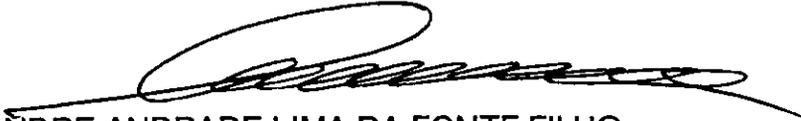
Em face da sua vinculação, é poder/dever da autoridade administrativa incluir no crédito tributário as parcelas previstas em lei, como é o caso dos juros, multa e Taxa SELIC. "BIS IN IDEM" - INOCORRÊNCIA - A legislação que criou a contribuição continua vigorando, sem nenhum percalço, em relação ao respectivo fato gerador. Recurso negado.



Processo nº : 13855.000462/2005-31  
Acórdão nº : 102-47.429

Isto posto, VOTO no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso, para afastar a aplicação da multa qualificada, pela ausência da comprovação de fraude do contribuinte, mantendo a decisão recorrida em todos seus demais termos.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2006.

  
ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.