



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Recurso nº. : 148.210
Matéria : IRPF - Ex(s): 2002 e 2003
Recorrente : LUÍS MORTARI
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 29 de março de 2007
Acórdão nº. : 104-22.316

CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL -
Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentação de documentos e esclarecimentos.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ -
A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" e a declaração de inaptidão de empresa prestadora de serviços médicos impedem a utilização de documentos de emissão do respectivo profissional como prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos. Na falta de comprovação, por outros documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos, é de se manter o lançamento nos exatos termos em que efetuado.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA -
Cabível a exigência da multa qualificada prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. A realização de operações tendentes ao não pagamento ou à redução de tributo, evidenciadas na utilização de recibos médicos, que comprovadamente não se referem a pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativo ao seu próprio tratamento ou de seus dependentes, caracteriza simulação e, conseqüentemente, o evidente intuito de fraude, ensejando a exasperação da penalidade.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Preliminar rejeitada.


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
LUÍS MORTARI.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida pelo Recorrente e,
no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a
integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2007

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Recurso nº. : 148.210
Recorrente : LUÍS MORTARI

RELATÓRIO

LUÍS MORTARI, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 550.438.368-49, com domicílio fiscal na cidade de Orlandia, Estado de São Paulo, a Rua Quatorze, nº 160 - Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Franca - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 125/140, prolatada pela Sexta Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 144/154.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 17/03/05, Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 03/08), com ciência através de AR em 21/03/05, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 18.281,71 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% para a dedução indevida de despesas médicas e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 2002 e 2003, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 2001 e 2002.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu ter havido as seguintes irregularidades:

1 - DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTES. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea "c" e 35 da Lei nº 9.250, de 1995 e artigo 2º da Lei nº 10.451, de 2002.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

2 - DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. Infração capitulada nos artigos 8º, inciso II, alínea "a" e §§ 2º e 3º, 35 da Lei nº 9.250, de 1995. Aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

1 - DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESA COM INSTRUÇÃO. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea "B" e 35 da Lei nº 9.250, de 1995.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 09/15, entre outros, os seguintes aspectos:

- que a ação fiscal foi iniciada tendo em vista que durante o procedimento interno junto a outros contribuintes verificou-se a emissão fraudulenta de recibos relativos a despesas médicas na jurisdição da Receita Federal em Franca - SP;

- que em 15/03/05, o contribuinte nos respondeu, fls. 89/93, e apresentou: declaração de sua família afirmando que o contribuinte é o responsável por todas as despesas relativas ao Carlos Casar datada de 14/03/05; declaração do médico Miguel Carlos Vitaliano afirmando que o Sr. Carlos César é seu paciente há oito anos e é portador de síndrome de down e outras enfermidades, não reunindo condições físicas para desempenhar suas atividades laborativas;

- que, quanto à dedução indevida de despesas médicas, tem-se que o contribuinte comprovou parte das deduções informadas nas declarações, mas deduziu irregularmente da base de cálculo do IRRF, despesas médicas imputadas a Odontocon S/C Ltda, CNPJ 02.081.562/0001-32 no valor de R\$ 10.700,00 no ano-calendário de 2001 e R\$ 10.000,00 no ano-calendário de 2002;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

- que a Odontocon S/C Ltda, CNPJ 02.081.562/0001-32, foi investigada pela DRF, face à latente discrepância entre o volume de recibos emitidos e a renda/patrimônio detectados, restou provada a prática ilegal de venda de recibos "graciosos". Documentos ideologicamente falsos são imprestáveis para comprovar, por si só, a contraprestação de serviços;

- que as Súmulas não tem o condão de impedir que todos os contribuintes, indiscriminadamente, possam deduzir toda a sorte de despesa médica, eventualmente prestadas por esses profissionais. O que de fato ficou comprovado foi à 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;

- que nas respostas às intimações o contribuinte limitou-se a apresentar os recibos emitidos pela Odontocon e 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;

- que, quanto à dedução indevida com despesas de instrução, tem-se que no ano-calendário de 2001, o contribuinte efetuou despesas com dois dependentes sendo que para um o valor de R\$ 1.227,10 pago ao Centro Educacional de Orlândia e para o outro o valor de R\$ 3.728,81 pago a Instituição Moura Lacerda, conforme fls. 95. Entretanto, na declaração de Imposto de renda deste ano-calendário deduziu o valor de R\$ 3.400,00, fls. 94, ou seja, o valor limite de R\$ 1.700,00 por dependente;

- que o contribuinte deveria deduzir R\$ 1.227,10 para um dependente e R\$ 1.700,00 para o outro dependente, pois é vedada a transferência do excesso individual de uma para outra pessoa de acordo com o § 1º do art. 81 do RIR/99. Assim sendo, procedemos à glosa de R\$ 472,90 de despesas com instrução;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

- que, quanto à dedução indevida de dependente, tem-se nas declarações de IRPF dos anos-calendário de 2001 e 2002 o contribuinte informou como seu dependente o seu irmão Sr. Carlos César Mortari, nascido em 17/05/65;

- que intimado para comprovar a dependência, o contribuinte apresentou uma declaração de sua família afirmando que as despesas do Sr. Carlos é de sua responsabilidade e outra declaração do médico Miguel Carlos Vitaliano atestando enfermidades e impossibilidade laborais do Sr. Carlos;

- que, entretanto, para fins tributários o contribuinte deveria ter a guarda judicial para poder incluir como dependente o seu irmão. Não possuindo, não logrou provar a dependência. Assim sendo, procedemos às glosas dos valores de R\$ 1.080,00 e R\$ 1.272,00 para os anos-calendário de 2001 e 2002 respectivamente;

- que, quanto à empresa Odontocon S/C Ltda, tem-se que em 16/10/03, foi iniciado no âmbito desta Delegacia da Receita Federal procedimento de diligência junto à empresa, tendo em vista fortes indícios de irregularidades praticadas pela mesma. Posteriormente, o mencionado procedimento fiscal de diligência foi transformado em fiscalização com vistas a dar prosseguimento à apuração das irregularidades e lançar o crédito tributário cabível;

- que 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 relacionados, de acordo com o art. 198 do Código Tributário Nacional, com alteração da Lei Complementar nº 104, de 2001;

- que o Ato Declaratório Executivo nº 5 de 29/07/04, da Delegacia da Receita Federal em Franca - SP, publicado no DOU em 03/08/04, fl. 35, a Odontocon S/C Ltda foi declarada Inapta por inexistência de fato a partir de 01/04/01 e todos os recibos de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

serviços prestados pela referida pessoa jurídica foram declarados inidôneos no período de 01/01/99 à 31/03/01, tendo em vista serem ideologicamente falsos.

Em sua peça impugnatória de fls. 106/114, instruída pelos documentos de fls. 115/121, apresentada, tempestivamente, em 11/04/05, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes alegações:

- que, quanto ao cerceamento do direito de defesa, tem-se que o impugnante não teve acesso ao processo administrativo nº 13855.000894/2004-61, obtendo a informação que é devido ao sigilo fiscal estatuído pelo artigo 198 do Código Tributário Nacional, ficando desta maneira impossibilitado de confirmar a situação de inidoneidade da empresa emitente dos recibos;

- que tendo comparecido à Agência da Receita Federal em São Joaquim da Barra, órgão de jurisdição do impugnante, em 24/03/05, foi informado que o processo nº 13855.00496/2005-25, não se encontrava naquele órgão, mas sim junto à Seção de Fiscalização da DRF/Franca, e não podendo comparecer àquela localidade, não teve vista dos autos como lhe assegura a legislação, ficando o seu direito restringido;

- que, destas observações, verifica-se que o relatório anexo ao Auto de Infração não descreve os fatos suficientemente claros que permitam ao impugnante à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, conforme garantia assegurada pela Constituição;

- que entendemos que não se apontou motivos claros e idôneos para que fossem glosados os gastos comprovados, visto tratarem-se de gastos para tratamento odontológico do impugnante, dos quais não houve a guarda dos cheques dos pagamentos, mas no caso, por não estarem dentro dos períodos de inidoneidade dos pretensos Atos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Declaratórios, são suficientes para a comprovação dos valores. Frise-se que a ausência dos Atos D nos Diários Oficiais informados no relatório de conclusão da Fiscalização inibiu o direito à ampla defesa a mim assegurada. Ficou patente que todo o relatado é por si recheado de inverdades, e, portanto passível de nenhuma transparência;

- que, quanto à multa, não cabe a sua aplicação à alíquota de 150%. É que a Receita Federal já dispunha de todos os elementos e informações para a cobrança de eventual imposto omitido, pois nas próprias declarações apresentadas pelo recorrente já constavam os dados necessários para a sua verificação;

- que, quanto às despesas com instrução, o impugnante deduziu involuntariamente em sua declaração do exercício de 2002 despesas com instrução acima do valor individual assegurado, e reconhece nesta a pertinência da glosa, juntando DARF com o recolhimento deste valor;

- que, quanto à dedução com dependente, tem-se que a dedução de R\$ 1.080,00 e R\$ 1.272,00 com o dependente econômico Carlos César Mortari, apesar de condizer com a realidade dos fatos, não está amparada por guarda judicial. Assim, até que seja autorizada a guarda judicial do mesmo, concorda-se com a glosa desta dedução, conforme DARF anexo com os valores a este título;

- que a incidência da Taxa SELIC desde o fato gerador sobre o débito exigido não encontra respaldo jurídico.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

- que vemos que, em relação ao primeiro argumento apresentado, qual seja, de que somente os recibos abrangidos no período objeto da declaração de inidoneidade estariam maculados não é procedente. De fato, a partir de 01/01/99 todos os recibos de emissão da empresa Odontocon são incapazes de produzir efeitos para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda, uma vez que, no período entre 01/01/99 e 31/03/01 são inidôneos e a partir de 01/04/01, pela inaptidão da empresa, são simplesmente ineficazes pela inexistência de fato da empresa;

- que o contribuinte tenta provar a efetiva prestação dos serviços com recibos imprestáveis, de nada valendo sua argumentação de possibilidade de prova por meio de cheque nominativo ou outro meio, uma vez que não os apresentou, não elidindo os efeitos da Súmula e da declaração de inaptidão;

- que quanto ao segundo argumento apresentado, do não acesso ao Processo que culminou no Ato Declaratório DRF/Franca nº 05/2004, convém registrar que o processo em si é irrelevante para a situação particular do contribuinte, uma vez que, não sendo parte no processo, não teria legitimidade para impugnar seus efeitos. Além disso, o sigilo fiscal impede a divulgação das informações obtidas para terceiros, salvo as exceções do próprio artigo;

- que, por sua vez, o resultado do processo administrativo, dentro do qual houve ampla possibilidade de defesa da pessoa jurídica Odontocon, tornou-se público em 03/08/04 com a publicação do Ato Declaratório nº 05, no qual não consta haver nenhuma exceção idônea dentre os recibos e documentos emitidos pela empresa em questão;

- que em relação ao argumento do impedimento de acesso aos autos do presente processo, por se encontrarem na DRF/Franca, em 24/03/04, não há elementos nos autos que comprovem tal assertiva, muito embora, tendo tomado ciência do Auto de Infração em 21/03/04, restaria ainda praticamente todo o prazo de impugnação (trinta dias a contar da ciência do lançamento) para envio do processo à Agência de São Joaquim da Barra,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

além de que, analisando-se os autos do processo, observa-se que todos os documentos nele inseridos foram de fornecimento do próprio contribuinte, com exceção do texto do Auto de Infração e dos anexos, os quais foram enviados ao contribuinte via postal;

- que quanto ao erro na informação acerca da página do Diário Oficial da União em que constou a publicação do Ato Declaratório DRF/Franca nº 05/2004, trata-se de mero lapso formal, uma vez que, conforme se observa da pesquisa ao DOU de fl. 124, figurou tal publicação, na realidade, na Seção I, página 42, porém, ressalte-se, da mesma edição. Além disso, o simples tornar público por meio da imprensa oficial já é suficiente para que esteja cumprido o princípio da publicidade, imprescindível à eficácia do ato administrativo;

- que quanto ao possível erro no enquadramento legal, que não definiu a penalidade aplicada, não é procedente a alegação do contribuinte, uma vez que, ao citar o art. 8º, inciso II, alínea "a" e parágrafos 2º e 3º da lei nº 9.250, de 1995, a autoridade lançadora nada mais fez que registrar que os recibos apresentados não se prestavam à dedução de despesas médicas pleiteada;

- que, no caso em tela, o contribuinte foi autuado por ter deduzido, a título de despesas médicas, nos anos-calendário de 2001 e 2002 os valores relativos a supostos procedimentos realizados junto à empresa Odontocon S/C Ltda.;

- que ocorre que, em procedimento interno da Delegacia da receita Federal em São José do Rio Preto, ficou constatada a emissão fraudulenta de recibos relativos a despesas médicas naquela jurisdição. Tal procedimento resultou na emissão da seguinte Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz. Relativamente a esta empresa Odontocon S/C Ltda, CNPJ 02.081.562/0001-32, foi elaborada a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, homologada pelo delegado da Receita Federal em Franca/SP, que resultou na inaptidão por inexistência de fato da empresa a partir de 01/04/01, conforme processo Administrativo nº 13855.000894/2004-61, tendo sido expedido

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

o Ato Declaratório executivo nº 05, de 29/07/02 (fl. 124), concluindo pela inidoneidade de todos os recibos emitidos pela empresa no período de 01/01/99 até 31/03/01, sendo, portanto imprestáveis para a dedução da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física. O mesmo Ato declara ineficazes todos os documentos emitidos a partir daquela data, portanto abrangendo o período fiscalizado (até 31 de dezembro de 2002);

- que as Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficaz são o resultado de Processos Administrativos que se originaram de constatações fáticas, concretas, decorrentes de procedimento administrativo fiscalizatório, que atestou a inidoneidade de recibos/comprovantes emitidos por esta empresa durante um certo lapso de tempo, concluindo serem os referidos documentos imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física;

- que assim, tendo em vista as dúvidas suscitadas acerca da autenticidade dos recibos de despesas médicas, caberia ao beneficiário do recibo provar que realmente efetuou o pagamento no valor nele constante, bem como o serviço prestado, para que ficasse caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução;

- que se acrescente ainda que, a qualificação da infração está perfeitamente comprovada nos autos, admitindo-se a majoração da penalidade (multa de 150%), visto que o contribuinte utilizou-se de recibos inidôneos para beneficiar-se com a redução do imposto;

- que carece de amparo legal à discordância do impugnante em relação ao cálculo dos juros de mora, efetuado em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente.

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

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

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

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa: PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não comprovado o impedimento de acesso ao Processo administrativo, não sendo o contribuinte parte legítima para participar em processo de terceiro, tendo havido a devida publicidade no Ato Declaratório DRF/Franca nº 05/2004 e estando a infração perfeitamente descrita, não procede a alegação de cerceamento do direito de defesa. Preliminar rejeitada.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ. A existência de "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" e a declaração de inaptidão de empresa prestadora de serviços médicos impede a utilização de documentos de sua emissão como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentadas isoladamente, sem apoio em outros elementos. Na falta de comprovação, por outros documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos, é de se manter o lançamento nos exatos termos em que efetuado.

DEDUÇÃO DE DESPESA COM DEPENDENTE. Somente a guarda judicial possibilita a inclusão de irmão como dependente, para fins da dedução correspondente.

DEDUÇÃO DE DESPESA COM INSTRUÇÃO. O valor de despesa com instrução de dependente, que ultrapassa o limite de dedutibilidade, não pode ser transferido para outro dependente, cuja despesa ficou abaixo deste limite.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. A multa de ofício, prevista na legislação de regência é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade administrativa furtar-se à sua aplicação.

MULTA QUALIFICADA. A não-comprovação do pagamento, bem como a falta de demonstração inequívoca da efetiva prestação de serviços médicos que foram objeto de dedução na declaração de ajuste anual, caminham no sentido da caracterização de ação dolosa visando a reduzir o montante do imposto devido, o que dá ensejo à aplicação da multa qualificada.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL. SELIC. A exigência de juros de mora com base na Taxa Selic decorre de disposições expressas em lei, não podendo as autoridades administrativas de lançamento e de julgamento afastar sua aplicação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 15/09/05, conforme Termo constante às fls. 141/143 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (11/10/05), o recurso voluntário de fls. 144/154, instruído com o documento de fl. 150, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 155, cópia da Relação de Bens e Direitos Para Arrolamento objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei nº. 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

VOTO


Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Da análise dos autos do processo se verifica, que o procedimento fiscal foi devidamente autorizado através de Mandado de Procedimento Fiscal, em decorrência da utilização, pelo recorrente, de recibos relativo a despesas médicas da empresa Odontocon S/C Ltda.

O recorrente, através de sua peça recursal, solicita o provimento ao seu recurso, tanto nas razões preliminares como nas razões de mérito, para tanto apresenta preliminar de nulidade do lançamento baseada nas seguintes teses: (1) - que somente os recibos abrangidos no período objeto da declaração de inidoneidade estariam maculados; (2) - que não teve acesso ao Processo que culminou no Ato Declaratório DRF/Franca nº 05/2004; (3) - que não teve acesso aos autos do presente processo, por se encontrarem na DRF/Franca, em 24/03/04; (4) - que houve erro na informação acerca da página do Diário Oficial da União em que constou a publicação do Ato declaratório DRF/Franca nº 05/2004; e (5) - que houve erro no enquadramento legal, que não definiu a penalidade aplicada.

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, firmo a seguinte posição: rejeição pelos motivos abaixo expostos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, com a devida vênia, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

Por óbvio, é desejável que em qualquer situação os contribuintes tenham permanente acesso aos autos em que são tratados assuntos de seus interesses nas repartições administrativas. Não se materializando, porém, essa situação ideal, cabe perquirir, em face de cada situação específica e às luzes dos princípios que regem o processo administrativo tributário, se a ocorrência possui o condão de acarretar algum prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

Neste caso concreto, constata-se de forma inequívoca que o suplicante tinha, desde o momento da ciência do auto de infração, conhecimento de todas as peças relevantes do processo.

Está evidente nos autos que o suplicante, acompanhou toda a ação fiscal desde o início.

É absolutamente verdadeiro, portanto, que a ação fiscal não se reporta a nenhum documento ou peça cuja existência não fosse amplamente conhecida pelo suplicante.

Ora, se o suplicante acompanhou o andamento da ação fiscal desde o seu início até a ciência do auto de infração; se as peças que embasam o lançamento contêm, todas elas, a ciência dessa mesma pessoa, carece de fundamento a alegação de que a defesa foi cerceada.

Para que a alegação fizesse sentido, necessário seria admitir que a mera visualização física dos autos, antes de ser concluído, pudesse, de alguma forma, inspirar a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

defesa a produzir alguma alegação convincente não veiculada em sua peça impugnatória. Como essa é uma hipótese descartada, é forçoso concluir que carece por inteiro de sentido prático o pretendido cerceamento do direito de defesa.

Além do mais, somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, somente a partir daí é possível se falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase impugnatória, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimento, bem como no caso em exame, informações de procedimentos fiscais de outros contribuintes, que não guardam nenhuma relação com a ação fiscal em tela, não podem ser divulgados sob pena de violação de sigilo fiscal.

Como se sabe, o processo administrativo é regulado, dentre outros, pelos princípios da informalidade e verdade material. Assim sendo, ainda que desejável a permanência dos autos à disposição dos contribuintes para manuseio durante todo o prazo para impugnar, neste caso concreto restou evidenciado tratar-se de mera formalidade, despida de interesse prático. O fato de ter faltado alguma cópia durante a fase fiscalizatória, poderia ter sido sanado com uma solicitação na fase impugnatória. Entendo, que nenhum prejuízo efetivo acarretou ao suplicante. Pelo contrário, quando muito pode ser tido o descumprimento de uma formalidade não essencial e não prevista no Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação do art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.

Ademais, tal procedimento em nada prejudicou a sua defesa, pois é cristalino nos autos que o suplicante conhecia os valores questionados no Auto de Infração.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Dessa maneira, se revela totalmente inútil a sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a alegação de que não teve acesso ao processo que culminou no Ato Declaratório DRF/Franca nº 05/2004, não tem o condão de acarretar a nulidade do lançamento, já que, de acordo com o Processo Administrativo Fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. A impugnação demarca o início da fase litigiosa, ensejando o exercício do contraditório onde se deverá apresentar os argumentos, as alegações e os documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração identifica por nome e CPF do autuado, esclarece que foi lavrado na DRF em Franca - SP, cuja ciência se deu por AR, descreve as irregularidades praticadas, bem como o seu enquadramento legal e está assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal.

Além de tudo, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa, haja vista que o suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Neste contexto, acrescento, ainda, o seguinte:

1º - com relação de que somente os recibos abrangidos no período objeto da declaração de inidoneidade estariam maculados não procede, pelo simples fato de que a partir de 01/01/99 todos os recibos de emissão da empresa Odontocon são incapazes de produzir efeitos para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda, uma vez que, no período entre 01/01/99 e 31/03/01 são inidôneos e a partir de 01/04/01, pela inaptidão da empresa, são simplesmente ineficazes pela inexistência de fato da empresa;

2º - com relação à efetiva prestação dos serviços com recibos imprestáveis, de nada vale sua argumentação de possibilidade de prova por meio de cheque nominativo ou outro meio, uma vez que não os apresentou, não elidindo os efeitos da Súmula e da declaração de inaptidão;

3º - com relação à falta de acesso ao Processo que culminou no Ato Declaratório DRF/Franca nº 05/2004, convém registrar que o processo em si é irrelevante para a situação particular do contribuinte, uma vez que, não sendo parte no processo, não teria legitimidade para impugnar seus efeitos. Além disso, o sigilo fiscal impede a divulgação das informações obtidas para terceiros, salvo as exceções do próprio artigo;

4º - o resultado do processo administrativo, dentro do qual houve ampla possibilidade de defesa da pessoa jurídica Odontocon, tornou-se público em 03/08/04 com a publicação do Ato Declaratório nº 05, no qual não consta haver nenhuma exceção idônea dentre os recibos e documentos emitidos pela empresa em questão;

5º - com relação ao erro na informação acerca da página do Diário Oficial da União em que constou a publicação do Ato Declaratório DRF/Franca nº 05/2004, trata-se de mero lapso formal, uma vez que, conforme se observa da pesquisa ao DOU de fl. 124, figurou tal publicação, na realidade, na Seção I, página 42, porém, ressalte-se, da mesma edição. Além disso, o simples tornar público por meio da imprensa oficial já é suficiente para

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

que esteja cumprido o princípio da publicidade, imprescindível à eficácia do ato administrativo;

6º - não ocorreu erro no enquadramento legal, uma vez que, ao citar o art. 8º, inciso II, alínea "a" e parágrafos 2º e 3º da lei nº 9.250, de 1995, a autoridade lançadora nada mais fez que registrar que os recibos apresentados não se prestavam à dedução de despesas médicas pleiteada.

De acordo com a decisão de Primeira Instância a irregularidade praticada pelo contribuinte e mantida naquele decisório se restringe a dedução indevida a título de despesas médicas.

Informa o processo, que a irregularidade praticada pelo contribuinte, em discussão nesta fase recursal, se resume na glosa de deduções com despesas médicas pleiteadas indevidamente. O contribuinte, apesar de intimado, não comprovou com documentação adequada à efetiva utilização dos serviços profissionais nem o efetivo pagamento dos respectivos dispêndios lançados a título de despesas médicas em suas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física referentes aos exercícios de 2002 e 2003.

Nesta fase recursal, o suplicante solicita provimento ao seu recurso insistindo na tese de que os recibos emitidos pela empresa Odontocon S/C Ltda são hábeis e idôneos para comprovar as deduções realizadas.

Com efeito, a convergência do fato imponible à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Entendo, que toda matéria útil pode ser acostada ou levantada na defesa, como também é direito do contribuinte ver apreciada essa matéria, sob pena de restringir o alcance do julgamento. Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Desta forma, se faz necessário invocar a Lei nº 9.250, de 1995, *verbis*:

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

(...).

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

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

c) à quantia de R\$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;

(...).

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

(...).

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

(...).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

(...).

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

I - o cônjuge,

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

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

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

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

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

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

Não tenho dúvidas, que legislação de regência, acima transcrita, estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

dependentes. Sendo que esta dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CGC de quem os recebeu, podendo na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Como, também, não tenho dúvidas que a autoridade fiscal, em caso de dúvidas ou suspeição quanto à idoneidade da documentação apresentada, pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não são considerados como dedução pela legislação. Recibos, por si só, não autoriza a dedução de despesas, mormente quando sobre o contribuinte recai a acusação de utilização de documentos inidôneos.

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

Por outro lado, ocorre que, em procedimento interno da Delegacia da receita Federal em São José do Rio Preto, ficou constatada a emissão fraudulenta de recibos relativos a despesas médicas naquela jurisdição. Tal procedimento resultou na emissão da seguinte Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz. Relativamente a esta empresa Odontocon S/C Ltda, CNPJ 02.081.562/0001-32, foi elaborada a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, homologada pelo delegado da Receita Federal em Franca/SP, que resultou na inaptidão por inexistência de fato da empresa a partir de 01/04/01, conforme processo Administrativo nº 13855.000894/2004-61, tendo sido expedido o Ato Declaratório executivo nº 05, de 29/07/02 (fl. 124), concluindo pela inidoneidade de todos os recibos emitidos pela empresa no período de 01/01/99 até 31/03/01, sendo portanto imprestáveis para a dedução da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Física. O mesmo Ato declara ineficazes todos os documentos emitidos a partir daquela data, portanto abrangendo o período fiscalizado (até 31 de dezembro de 2002).

As Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficaz são o resultado de Processos Administrativos que se originaram de constatações fáticas, concretas, decorrentes de procedimento administrativo fiscalizatório, que atestou a inidoneidade de recibos/comprovantes emitidos por esta empresa durante um certo lapso de tempo, concluindo serem os referidos documentos imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

Assim, tendo em vista as dúvidas suscitadas acerca da autenticidade dos recibos de despesas médicas, caberia ao beneficiário do recibo provar que realmente efetuou o pagamento no valor nele constante, bem como o serviço prestado para que ficasse caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

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

Tendo em vista o precitado art. 73, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, deixando a juízo da autoridade lançadora a iniciativa, esta agiu amparada em indícios de ocorrência de irregularidades nas deduções: o percentual de despesas médicas é elevado em relação aos rendimentos tributáveis declarados.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o suplicante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas sim, o suplicante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento. Não se presta, por exemplo, a comprovar a efetividade de pagamento, a mera alegação de que o fez por meio de moeda em espécie.

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

Portanto, equivoca-se o suplicante ao sustentar que os motivos apontados pela autoridade fiscal, para efetuar o lançamento, são insubsistentes. Poderia, se assim quisesse, ter juntado aos autos documentos que reforçassem a convicção de que de fato houve a prestação dos serviços correspondentes, tais como exame, radiografias, laudos, etc.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Faz-se necessário consignar, que o interessado foi devidamente intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a efetividade dos serviços prestados, relativo aos valores pagos e lançados como despesas médicas, o que não o fez, permitindo, assim, ao Fisco, glosar por falta de comprovação da efetividade da prestação dos serviços.

Como se vê, teve o suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de trazer aos autos elementos que auxiliassem a elucidar o caso. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, assume o risco da não comprovação da despesa, suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Caberia, sim, a suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas da efetividade da prestação dos serviços questionados, e não, simplesmente, ficar argumentando que os recibos apresentados são suficientes por si só para comprovar as despesas médicas lançadas em suas Declarações de Ajuste Anual, para não cooperar no ato de fiscalização.

As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Tributário Nacional, estão sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não sejam habilitados. A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução, mormente quando, intimado, não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.

Quanto à aplicação da multa qualificada resta, suficientemente claro, nos autos, que o suplicante declarou, deliberadamente, valores pagos a título de despesas médicas, de forma indevida, reduzindo indevidamente a base de cálculo do imposto de renda. Ou seja, o suplicante tinha plena consciência que não poderia utilizar como fator de redução do imposto de renda os valores pagos a empresa Odontocon S/C Ltda., já que os recibos emitidos por esta empresa foram declarados inidôneos.

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

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

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

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

Como se vê o artigo 957, II, do RIR/99, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/64, que prevêm o intuito de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

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

“Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

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

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

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Nem seria necessária a referência da decisão deste Conselho de Contribuintes, na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais devem estar lisamente comprovadas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

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

Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos. Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de redução indevida do imposto de renda, utilizando dedução de despesas médicas que sabia serem indevidas. Sendo que até o momento o suplicante não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa. Não trouxe aos autos documentos que comprovassem que a empresa Odontocon S/C Ltda de fato prestou os serviços questionados. Limitou-se na sua defesa a meras alegações que por si só não dizem nada, já que não se prestam a justificar a irregularidade praticada.

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

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

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

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

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

Da mesma forma, não procede à argumentação sobre os juros de mora decorrente da aplicação da taxa SELIC.

O contribuinte em diversos momentos de sua petição resiste à pretensão fiscal, arguindo inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, entretanto, não vejo como se poderia acolher algum argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.000496/2005-25
Acórdão nº. : 104-22.316

na Lei nº. 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

Matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Para o caso dos autos (inconstitucionalidade e Taxa Selic) aplicam-se as Súmulas: "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2)" e "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).".

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR a preliminar argüida pelo recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

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


NELSON MALLMANN