



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.726554/2012-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.927 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente MARCILIO BARBOSA MENDONÇA DE SOUZA JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2009

PAF. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, durante o qual se mantém suspensa a exigibilidade do crédito tributário.

O prazo prescricional começa a fluir a partir da constituição definitiva do crédito tributário, que se materializa com o esgotamento da via recursal administrativa, tornando-se definitivo e apto para cobrança.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a glosa das despesas que o contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. DIRF. LEGALIDADE. MEIOS DE PROVA. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE. SÚMULA CARF Nº 12.

São tributáveis os rendimentos informados em DIRF pela fonte pagadora, como pagos ao contribuinte e a seus dependentes, e por ele omitidos na declaração de ajuste anual.

Mantém-se o lançamento quando não trazidos elementos de prova visando infirmar os informes contidos nas declarações emitidas pelas fontes pagadoras.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61 da Lei nº 9.430/96 e Súmulas nº 4 e 108 do CARF.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, e não se desincumbindo o contribuinte no momento processual adequado do ônus que lhe competia, indefere-se o pedido de dilação probatória para obtenção de prova documental, por não restar demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por referir-se a fato ou direito superveniente ou destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas, na exata dicção do art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Wilderson Botto (relator) que dava provimento parcial ao Recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas no valor de R\$ 15.000,00. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 123/146):

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento (fl. 16/22), relativamente ao ano-calendário de 2009, na qual foi apurado Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) Suplementar no valor de R\$ 6.040,82, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

2. Anteriormente, na declaração de ajuste anual, o contribuinte informou imposto a pagar no valor de R\$ 3.655,04.

3. De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 22/24), o referido lançamento decorreria das seguintes infrações:

(...)

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ *****8.000,00, recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo.

Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ *****1.537,06.

CNPJ/CPF – Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
10.404.184/0001-09 – OLINDA PREFEITURA (ATIVA)						
688.449.364-15	8.000,00	0,00	8.000,00	1.537,06	0,00	1.537,06

(...)

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****19.910,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome/ Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	057.177.234-12	ALEXSANDRO FRANCISCO PEREIRA	010	7.450,00	0,00	0,00
02	070.535.589-52	DANIEL QUEIROZ TORRES	015	7.550,00	0,00	0,00
03	148.540.584-04	JDAO ALBERTO GOMES DE CARVALHO	010	4.000,00	0,00	0,00
04	03.04.668/0003-04	IMUNICENTER CENTRO DE VACINAS L	020	910,00	0,00	0,00

(...)

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

Em face dos elevados valores deduzidos como despesas médicas e após apresentar os recibos das mesmas, o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento aos profissionais de saúde: Alexandre Pereira, R\$ 7.450,00 e Daniel Torres, R\$ 7.550,00.

Em atendimento à intimação o contribuinte informou que os profissionais foram pagos em espécie e que não apresentava os extratos bancários, pois só o Judiciário deveria quebrar o sigilo bancário da pessoa e que o STF decidiu que a autoridade fazendária pode solicitar informações diretamente às instituições bancárias.

Resalte-se que o contribuinte recebe seus rendimentos através de depósitos em conta bancária, efetuados por suas fontes pagadoras. Para realizar pagamentos em espécie haveria a necessidade de saques das contas, fato que poderia ser facilmente comprovado, mas não o foi.

O art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR - Decreto n.º 3000

26/03/1999) especifica:

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo

da autoridade lançadora.

O Acórdão da Câmara Superior de Recursos Federais (CSRF/-1458/92)

afirma:

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 do serviço. Essas condições devem ser comprovadas quando restarem dúvidas quanto ao efetivo pagamento.

Corroboram tal convicção, os seguintes acórdãos do 1.º Conselho de Contribuintes: Acórdão 102-44.452 de 17/10/2000-2a. Câmara; Acórdão 104-17.251 de 10/11/1999-4a. Câmara.

Glosas: R\$ 7.450,00 (recibos de Alexandre Pereira) e R\$ 7.550,00 (recibos de Daniel Torres); os referidos recibos não estão revestidos das formalidades legais previstas no Decreto 3000/99 do RIR 99, pois não indicam a quem o serviço foi prestado, o valor unitário e as datas da prestação dos serviços durante o ano de 2009.

Glosa de R\$ 4.000,00 referente ao pagamento a João Alberto Carvalho cujo serviço foi prestado à Sra. Claudia Cortez que não é dependente tributária do declarante.

Glosa de R\$ 910,00, referente ao pagamento de vacinas que não é dedutível por falta de base legal.

Glosa total: R\$ 19.910,00

4. Irresignado, o contribuinte apresenta impugnação (fls. 2 a 15) com base nos fundamentos a seguir:

(imagens extraídas da peça impugnatória original): (...)

AO ILMO. SR. DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO, DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO MINISTÉRIO DA FAZENDA DO BRASIL - SECCIONAL DE PERNAMBUCO (RECIFE-PE) E A ILMA. SRA. AUDITORA FISCAL RESPONSÁVEL PELA DIRPF, GLÓRIA MARIA DE AGUIAR GUEDES.

10480.726.554/2012-81 em 24/05/2012
Pereira
Luz Gustavo de Lima e Silva

Referência: notificação de lançamento IRPF de n.º 2010/427785395155516. Ano calendário: 2009, declarado em: 2010.

MARCÍLIO BARBOSA MENDONÇA DE SOUZA JUNIOR, Professor, residente na Avenida 17 de Agosto, número 1869, apto. 302A, Casa Forte, Recife, CEP 52.060-590, endereço eletrônico: m.souzajr@uoi.com.br, inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) sob o n.º: 685.449.364-15, vem com todo e necessário respeito, acompanhado por uma grande indignação, ofertar RECURSO ADMINISTRATIVO (IMPUGNAÇÃO) CONTRA PARTE DO TEOR DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE NÚMERO: 2010/427785395155516, com base nos artigos 14 a 17 e 23 do Dec 70.235/72 e nas leis: 8748/93, 9532/97 e 11.196/2005, pelas razões de fato e de direito que o contribuinte, ora Recorrente/Impugnante, passa a expor:

01. Da tempestividade do envio dos presentes documentos:

No dia 25 de Abril de 2012, o Recorrente foi informado que deveria pagar diferenças provenientes de omissões e desajustes à base de cálculo do IR de 2010, ano calendário 2009. Portanto, o prazo de 30 dias ofertado para a justificação administrativa só se finda em 25 de Maio de 2012, tornando tempestiva a presente medida de insurreição, amparada pela ampla defesa, o contraditório e o contencioso tributário.

02. Das razões fáticas e jurídicas da presente medida

A Ilma. Auditora da Receita Federal do Brasil, solicitou em ofício anterior à presente notificação de infração, que o contribuinte apresentasse uma série de documentos bancários que justificassem as despesas médicas apresentadas por ela em sua declaração do calendário de 2010, exercício de 2009.

Acontece que, antes, já havia sido solicitado do contribuinte a entrega dos recibos demonstrativos das despesas médicas alvo da sua solicitação dedução na base de cálculo do IRPF, e todos os pedidos foram devidamente atendidos, como atestam estes autos administrativos, pois os referidos documentos já estão de posse RFB.

Não houve ou há qualquer informação que justifique o pedido de documentos de origem bancária, pois não ocorreu qualquer impugnação da documentação já acostada, portanto

(...)

porque pedir tais documentos? Não há qualquer previsão legal que autorize tal postura fiscal, muito pelo contrário, pois o que a receita peticiona é inconstitucional e indevido por consequência, ao querer que a Contribuinte promova a quebra de seu sigilo bancário, sem apresentar justo motivo para tal. Sim, pois tal pedido só seria "justificável" se fossem apresentadas dúvidas sobre a veracidade dos documentos acostados (recibos) ao ponto de os considerar indevidos ou até mesmo "falsos"! Fato que até o presente momento não ocorreu. Isso, frize-se não constitui "...o juízo da autoridade lançadora..." (sic), pois o mesmo é atrelado A LEI, GARANTIDORA DO ESTADO DE DIREITO E DAS LIMITAÇÕES NECESSÁRIAS A INTERFERÊNCIA ESTATAL SOBRE A PROPRIEDADE PRIVADA (Art. 170 da CF de 1988)!

Realmente não se é possível lançar mão do argumento de que o STF disciplinou a possibilidade da matéria, há de se lembrar que isso foi posterior ao período do pedido pelo Fisco e a apresentação pelo Sujeito Passivo Tributário e deve ser feito junto à instituição bancária e não ao próprio Sujeito Passivo que não precisa produzir provas contra si mesmo!

Também não é demais a lembrança de que, por lei, só o judiciário pode quebrar o sigilo bancário do indivíduo, sendo descabido medidas dessa natureza pela administração pública! Até porque o contribuinte, no tocante a outros exercícios, prontamente, atendeu a tais pedidos de igual natureza, não sendo, sequer, informado das razões da impugnação, apenas que houve dúvida da SRF, frente a um documento idôneo e isso basta algo ABSURDO EM UM ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO!

Logo o Recorrente, com a devida vênia e respeito aos desígnios desta RFB, não está obrigado nem muito menos pode ser compelido a acatar instruções normativas ou acórdãos como o do primeiro (102-44.452) e segundo (104-17.261) conselhos de contribuintes; pois estes "podem" até vincular os agentes fiscais (como regra administrativa), mas não o cidadão que pela Carta Magna de 1988 (art. 150, I) só deve obediência à lei, em especial quando a matéria for de ordem tributária. ESSA É A FAMOSA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA!

Ainda lembramos que a postura de fiscalizar É VINCULADA, PORTANTO NÃO DISCRICIONÁRIA, ATRELADA A "ACHISMOS", pautando-se pelos princípios constitucionais tributários da tipologia, vinculabilidade e estrita-legalidade, em especial quando os documentos são ofertados, tempestivamente e não são impugnados em sua validade/procedibilidade!

Por este fato a Receita Federal não deve passar a "desconsiderar" a base de isenções/deduções do Recorrente, ao desprezar as despesas dedutíveis apresentadas, em decorrência do fato de não concordar com a procedibilidade dos mesmos, chegando à abusiva medida atual de pedir documentos bancários que apresentam o sigilo bancário do contribuinte, sem qualquer razão plausível. Pior ainda quando não considera nada do que foi juntado, basta observar a prática usual desta receita, atestada

Ora, tais DEDUÇÕES NÃO PODEM SER, SIMPLEMENTE, DESCONSIDERADAS PELO FISCO, pelos mais variados motivos, dentro os quais poderemos elucidar: eles estão constatados através de documentos não contestados, em sua veracidade/validade pelo Fisco; os valores realmente foram pagos pelo Recorrente aos prestadores de serviço; haveria um pagamento em duplicidade caso eles sejam desconsiderados; o fato de não existir valor exatamente correlato saído da conta bancária da defendente não invalida os documentos e fatos alegados, pois a forma de planejamento financeiro do contribuinte não segue as rígidas regras do Direito Financeiro, em decorrência do princípio da livre iniciativa da propriedade privada, NÃO HÁ NENHUMA NÚMERA VALIDA QUE IMPEÇA A FEITURA DO PAGAMENTO EM ESPÉCIE OU QUE A RETIRADA DOS VALORES SEJAM NO DIA OU VÉSPERA DO PAGAMENTO E EM VALOR IDENTICO!

Vale-se ressaltar que na "DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL" a RFB, através da auditora responsável, já mencionado anteriormente, em nenhum momento questiona a procedibilidade dos documentos apenas alega que os mesmos deveriam seguir um Decreto (medida que só vincula funcionário público: chefe para inferior hierárquico e não o cidadão, sob a égide do Art. 5º, II e 150, I, ambos da CF de 1988.). Sendo assim, os

documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

2

(...)

documentos solicitados, que comprovam as deduções foram atendidos e não foram contestados em sua veracidade! Não sendo desnecessária a lembrança de que os documentos são entregues pelo declarante, mas a feitura dos mesmos é de inteira responsabilidade dos emittentes, dos prestadores de serviços.

Ora, trata-se de um cidadão que trabalha na área de educação física e de ensino de educação física, com anos de dedicação ao esporte, e, por isso mesmo, mais tendente às lesões físicas e ao stress comum de sala de aula e do acúmulo de atividades! É fato que os valores de seus gastos com despesas médicas e similares seriam elevados, pois essa é a realidade que o extrato bancário do Recorrente/impugnante pedido, jamais comprovada, além da RFB saber que esse é um pedido ilegítimo. De fato não seria difícil, mas por, na prática, mostrar-se inócuo e por ser um pedido ilidido, o Recorrente não o atendeu, amparado pela Lei.

É que o mesmo poderia fazer para comprovar, administrativamente, seus gastos foi providenciado a apresentação de recibos de tais prestadores de serviços!

Porém a mera desconfiância, sem qualquer base física ou jurídica, não pode justificar a adoção de medidas que privem o direito da Contribuinte, pois estas precisam ser motivadas pela Lei, como demonstra a CF de 1988 em seu artigo 150, I da CF de 1988, caracterizando os princípios da tipologia, estrita-legalidade e vinculabilidade.

O agente administrativo, em especial o fiscal, deve pautar suas condutas pela Lei, de forma a evitar ações fiscais discricionárias, pois o próprio CTN, em seu artigo 3º, cobra posturas vinculadas, diante do grande poder que representa o exercício da tributação, como já dito pelo falecido Juiz da Suprema Corte Americana, Marshall: "o poder de tributar pode se transformar no poder de destruir". Sim, pois a tributação, como guarda nossa própria CF, no seu artigo 150, IV, deve respeitar a capacidade contributiva e se esquivar da possibilidade de fomento ao confisco fiscal.

Não que a auditora responsável pelo auto/lançamento de ofício tenha agido de forma discricionária ou irresponsável, pelo contrário, obedeceu às "ordens superiores", o problema é que estas, sim, estão elvidas por vícios, onde o maior deles é a carcer de amparo legal, motivo maior do presente recurso, pois viabilizam um ingresso indevido no patrimônio do Recorrente, em especial quando ele pagou por todas as suas obrigações fiscais, assim como os emittentes dos recibos, o que terminaria por gerar um *bis in idem TRIBUTÁRIO*, algo inadmissível em sede legal.

Vale se lembrar que o lançamento não deve se pautar pela busca do aumento do crédito tributário a qualquer custo, mas pelo exato valor das obrigações devidas, nem mais nem menos, como preconiza a lei, em especial o CTN e a CF de 88.

Sendo assim, embora a carga tributária brasileira esteja entre as mais altas do mundo, embora a retribuição, o retorno do emprego de tais recursos ainda esteja longe do justo e ideal, o contribuinte apresenta os documentos, como determina a legislação (em nenhum momento autorizada a cobrar documentos demonstrativos de dados referentes à conta corrente ou poupança – por serem claramente inconstitucionais), tem negado seu direito às deduções, mesmo que a Receita não tenha apresentado qualquer motivação plausível para tal, senão: "[...] Diante dos valores elevados que teriam sido despendidos, foi solicitada a apresentação de comprovantes bancários dos efetivos pagamentos [...]"

Ora, esta é uma insegurança que não pode nem deve ser patrocinada pelo Fisco Federal, e não vale a utilização do acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes de número: 102-48.922 em 25/01/2008 – 2ª câmara ou o 104-17.261 em 10/11/1999 – 4ª câmara, citados pela Auditora, por duas grandes razões: a primeira e mais importante de todas elas deriva do fato de só a lei poder vincular o sujeito passivo de uma obrigação tributária (artigo 150, I da CF de 88 e art. 3º Do CTN), portanto não poderia, jamais, uma medida administrativa modificar o conteúdo legal, em especial quando provém do próprio fisco, parte mais do que interessada na arrecadação; e em segundo lugar o acórdão fala em dúvidas que combatam a idoneidade do documento e criem dúvidas à Auditora, porém nenhuma foi elencada pela dita auditora e o comprovante bancário não basta nem comprova tal realidade, posto que é fato notório que vários outros contribuintes já tomaram a postura de entregar seus dados bancários em outras

2

(...)

oportunidades (mesmo pedido feito por esta DRF em outros anos de declaração do IRPF) e que de nada adiantaram para NENHUM DELES! Sendo assim: por que entregar seu sigilo bancário?

O Contribuinte não foge à sua responsabilidade fiscal, pelo contrário, já pagou por ela, posto que as deduções não implicaram no fato do Declarante pedir restituição, posto que o mesmo ainda pagou, em acréscimo/ajuste, suntuosa quantia a título de IRPF (obviamente são valores ínfimos para a RFB, mas que prejudicam, drasticamente, a manutenção do Contribuinte, ora Recorrente).

Não há qualquer desconfiança plausível ou motivo apresentado para justificar o pedido administrativo de quebra do sigilo bancário, além do que este não seria o melhor meio de retirar a "desconfiança" do auditor, pelo contrário seria o mais ilegal e ilegítimo possível. Tristemente, este foi o escolhido pelo fisco.

Vejamos o desenvolvimento de cada um destes motivos que elucidam cada uma das afirmações/alegações retromencionadas:

02.1. Da veracidade dos documentos apresentados ao fisco como mecanismo de dedução do IRPF do Recorrente:

Douto(a) Julgador(a) Administrativo(a) tal justificativa é necessária, pois não há como "apenas" o Recorrente pelo simples fato do Fisco desejar desconsiderar a documentação acostada por ele, posto que em nenhum momento foi comprovada a falsidade ou má fé dos mesmos! Torna-se, assim, impossível os desconsiderar como documentos válidos, diante da suposição ou afastada possibilidade dos mesmo não corresponderem à realidade (sic).

O contribuinte não quer, com isso, negar os extratos bancários comprovando a retirada de recursos para o pagamento de tais despesas, por estar certa da veracidade e legitimidade dos mesmos, em nenhum momento questionada pelo Fisco, a não ser pela falha alegação de que os saques não seriam correspondentes, exatos, ao valor do pagamento. Apenas quer saber o porque de ter de atender tal pedido INCONSTITUCIONAL, em especial no que se refere à improcedência dos recibos acostados!

Espanta que o Fisco adote tais procedimentos, mesmo se sabendo que as ações fiscais estão atreladas à vinculabilidade e tipologia tributárias, assim como com a estrita legalidade, valores inarredáveis em um Estado Democrático de Direito que assegura a propriedade privada, de maneira a evitar excessos na cobrança dos tributos pelo Estado que os cria, independentemente da vontade do Contribuinte, através de Lei com curso, naturalmente, forçado sobre a vontade privada.

Vossa Senhoria há de considerar que o próprio pedido de apresentação de dados bancários é ilegítimo, ferindo à intimidade e à privacidade do Recorrente, estando certo de que suas ações e posturas representam fidelidade ao ordenamento jurídico. Não houve, nem foi provada pela Receita Federal, em qualquer momento, desrespeito plausível e alvo da retaliação pelo Fisco, através da adoção de penalidades.

É válido lembrar que nenhuma lei a obriga a sacar valores exatamente correspondentes ao pagamento dos serviços, portanto jamais poderia ser cobrada pela Receita em tal sentido, quanto menos apenas por isso!

É bom relembrarmos que o artigo 3º do CTN implica na necessidade de que os atos fiscais devam se pautar na lei e não em suposições ou em condutas que excedam ao teor normativo, como se mostra no presente caso!

Ademais, em nenhum momento foi questionada a validade dos documentos acostados pelo Recorrente anteriormente e de forma tempestiva, que seguem a lei (não portarias que mudam diuturnamente e não são informadas ao público, pois ficam na

4

(...)

"porta" da administração pública) e, portanto, não apresentam qualquer vício, quanto mais os que pudessem justificar a inviabilidade destes documentos!

Douto Julgador Administrativo tal justificativa é necessária, pois não há como "apenas" o Recorrente pelo simples fato do Fisco desejar desconsiderar a documentação acostada pelo Recorrente, posto que em nenhum momento foi comprovada a falsidade ou má fé dos mesmos! Torna-se, assim, impossível os desconsiderar como documentos válidos, diante da suposição ou afastada possibilidade dos mesmo não corresponderem à realidade (sic).

O Recorrente, prontamente, aquiesceu às determinações do Fisco ao apresentar as documentações requeridas e aptas para demonstrar o fato gerador tributário, espanta que o Fisco adote tais procedimentos, mesmo se sabendo que as ações fiscais estão atreladas à vinculabilidade e tipologia tributárias, assim como com a estrita legalidade, valores inarredáveis em um Estado Democrático de Direito que assegura a propriedade privada, de maneira a evitar excessos na cobrança dos tributos pelo Estado que os cria, independentemente da vontade do Contribuinte, através de Lei com curso, naturalmente, forçado sobre a vontade privada.

Não houve nem foi provado pela Receita Federal, em qualquer momento até o presente, desrespeito plausível e alvo da retaliação pelo Fisco, através da adoção de penalidades. O Recorrente procede de forma adequada, sendo inviável se arbitrar a improcedência das suas deduções sobre a base de cálculo do IRPF naquele exercício, com base em meras deduções de ilegalidade, pois só suposições não bastam em matéria fiscal, algo comezinho a esta área do conhecimento jurídico.

Ora, como já mencionado anteriormente o Estado é quem deve seguir uma clara rigidez no orçamento, por trabalhar com créditos públicos, mas este não é o caso do Recorrente que pode sacar e guardar seus recursos da forma que melhor lhe proover, até porque é pública e notória a situação de violência e insegurança no Recife, tornando uma prática nada recomendável sacar somas elevadas de uma única vez ou em valores precisos, que não impliquem em "troco".

É válido lembrar que nenhuma lei a obriga a sacar valores exatamente correspondentes ao pagamento dos serviços, portanto jamais poderia ser cobrada pela Receita em tal sentido, quanto menos apenas por isso! É bom relembrarmos, mais uma vez, que o artigo 3º do CTN implica na necessidade de que os atos fiscais devam se pautar na lei e não em suposições ou em condutas que excedam ao teor normativo, como se mostra no presente caso!

Ademais, em nenhum momento foi questionada a validade dos documentos acostados pelo Recorrente anteriormente, que seguem a lei e, portanto, não apresentam qualquer vício, quanto mais os que pudessem justificar a inviabilidade destes documentos! Com tais argumentos todo o auto de infração perde o seu sentido!

02.2. A inviabilidade de um pagamento tributário em duplicidade, ferindo-se a capacidade contributiva e a fixação de tributos com efeitos confiscatórios:

Ora se o Recorrente tem direito a tais deduções já que elas estão haundias em documentos legítimos e devidamente comprovados, a cobrança de todo o presente auto de infração mostra um excesso de cobrança tributária o que caracterizaria o pagamento em duplicidade, que fere aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação de efeitos confiscatórios.

Da mesma sorte o mesmo ocorrerá sobre as pessoas que já pagaram essas importâncias em razão do serviço prestado ao Recorrente, tomando ilegítima qualquer medida fiscal neste sentido. Essa, portanto, é mais uma razão de ilegitimidade da presente medida fiscal, pois se mostra, claramente, inconstitucional.

(…)

02.3. A inviabilidade de se solicitar a correlação dos saques bancários com os valores pagos a título de despesas com a saúde do Recorrente e seus dependentes:

Não existe qualquer lei ou ato normativo que tenha o poder de vincular a conduta do contribuinte, com base no princípio constitucional da estrita legalidade, artigo 150, I, que justifique a negativa fiscal em aceitar os documentos apresentados pelo Recorrente, que sequer foram atacados em sua validade, pois juridicamente e faturalmente são procedentes, em sua plenitude.

Destarte, os princípios constitucionais da tipologia e da vinculabilidade tributárias vedam a postura fiscal no sentido de não considerar a documentação apresentada, mais uma vez relembramos a necessidade de contenção ao poder de polícia do Fisco, às regras do Artigo 3º e do artigo 78 do CTN.

Em nenhum momento os fatos narrados foram desconstituídos cabalmente e através dos devidos meios probatórios pela postura fiscal, que, inclusive, termina vinculando outras pessoas com sua medida, aquelas que declaram IR e colocaram como suas receitas valores que o Recorrente, **devidamente deduziu**.

Esta postura da administração pública tributária, claramente fere a todos os preceitos do nosso ordenamento jurídico no que diz respeito à arrecadação tributária e mais uma vez o Recorrente, reafirma, que não deixou de pagar uma vultosa quantia a título de IRPF. **NÃO HÁ QUALQUER PROVA, SEQUER, DE QUE OS RECIBOS NÃO FORAM DADOS OU QUE OS SEUS EMITENTES NÃO PAGARAM OS TRIBUTOS REFERENTES AOS SERVIÇOS PRESTADOS!** Sendo assim, como se glosar, validamente, as deduções do Recorrente?

02.4. Da inviabilidade, TOTAL, da Cobrança de tais valores e do abusivo valor atribuído às penalidades:

Ora, o pagamento do tributo é uma forma de exercício da cidadania, assegurando meios pelos quais cada indivíduo se dotará de mecanismos viabilizadores de seu paulatino crescimento, e, por conseguinte, da Sociedade, com supedâneo na ideia de que sozinho, o cidadão jamais atingiria um nível adequado de desenvolvimento e qualidade de vida, sem mencionar os pouco afortunados perdidos no meio deste tortuoso processo.¹

A estrutura que o Estado criará para assegurar a prestação de suas atividades, será mantida por todos dotados de capacidade contributiva, prevista no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal de 88, e podendo arcar com as suas respectivas obrigações tributárias, ao efetivarem a subsunção de suas condutas com uma hipótese de incidência tributária.²

O tributo será a saída racional para a manutenção do Estado, e por isto mesmo este deverá fornecer e assegurar medidas protetivas para o patrimônio do contribuinte contra ações confiscatórias, ou abusivas, pondo o acervo individual de bens, do cidadão, em cheque, comprometendo sua integridade, segurança e crença na administração pública.

Este conjunto de comandos protetivos vestibulares será denominado de estatuto mínimo do contribuinte, assegurado por princípios tributários e de direitos fundamentais sociais, de 2ª geração, contra eventuais e possíveis condutas inaceitáveis por parte do sujeito ativo da

¹ OLIVEIRA, Luciano. **Os direitos sociais e econômicos como direitos humanos: problemas de efetivação**. In: LYRA, Rubens Pinto (org.). **Direitos Humanos: os desafios do Século XXI – uma abordagem interdisciplinar**. Brasília: Brasília Jurídica, 2002, pp. 157-158.

² BORGES, José Souto Maior. **Introdução ao direito Financeiro**. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 24.

(…)

relação obrigacional tributária, entre elas, as violações de segredos e ações de titularidade jurídica do contribuinte.³

É a certeza de que a todos é lícito e viabilizado pelo Estado, crescer com seu labor, seu esforço e de acordo com a intensidade de sua livre iniciativa. É o direito de ganhar, amparado pelo direito de trabalhar em um mercado onde se opera a liberdade, mas com limites necessários, sem os quais os direitos de outros cidadãos seriam solapados; exemplificando com a hipótese do consumidor vilipendiado por uma ação comercial de um fornecedor sem nenhum limite para a tornar ética e aceitável. O mercado deve ser assegurado por tais direitos, e ao fisco caberá entender estas limitações, de forma a aceitar a impossibilidade de fiscalizar os atos do sujeito passivo de uma obrigação tributária, sem ferir os seus direitos e garantias fundamentais.

Modestamente, os tributos são a margem mais larga de receita para custeio da estrutura mantida para assegurar e viabilizar os direitos fundamentais e demais garantias postadas pelo ordenamento jurídico pátrio; e a mais ampla doutrina demonstra apreço a esta conduta de resguardar os direitos fundamentais, principalmente na égide do Texto Constitucional, entre eles Ricardo Lobo Torres,⁴ e Andreas Krell,⁵ assim não há como tributar sem informar devidamente os cálculos para tais valores, através de documentos excitando valores mensais de retenção na fonte e demais valores, assim como o implemento de juros e multas abusivos, com clara natureza confiscatória, sendo inadmissível tal conduta.

Piora a situação, caso constataremos, o que faremos no campo do exercício hipotético, que o Recorrente devesse pagar, realmente, tais valores (sic); ora, assim o Estado estaria transformando um valor de R\$ 66.040,82 (seis mil, quarenta reais e oitenta e dois centavos) em R\$ 11.851,47 (onze mil, oitocentos e cinquenta e um reais e quarenta e sete centavos), nem banco em época de crise lucra tanto, em menos de três anos! Tal prática, reitera o Recorrente, não merece prosperar e inviabiliza qualquer pagamento, em especial por eles serem **PLENAMENTE INDEVIDOS**, no que diz respeito à aplicação de correções e penalidade confiscatórias e lesivas à capacidade contributiva, assim como a própria existência deste auto infracional é viciada! Já basta a cobrança tributária ser compulsória, estes valores sim estão pautados em um cálculo ilidino.

Não há erro da parte do Recorrente que ele precise sanar, salvo a ausência de indicação de uma fonte de renda, narra na notificação de lançamento ora combatida! O tributo só pode ser cobrado através de atividade administrativa plenamente vinculada, pois a Autoridade Tributária não é detentora tão somente do poder de tributar, ela igualmente arca com o dever de fiscalizar, apurar, conferir, lançar, retribuir, certificar e cobrar. Dentro do disposto pela ordem jurídica vigente, assegurando o ideal maior de isonomia, ao qual se pretende a norma objetiva, através do princípio constitucional tributário da vinculabilidade.⁶

Não só visando, com tais poderes/deveres, acumular recursos de forma desmedida, pois se baseia em uma lei orçamentária estudada com base em técnicas econômico-financeiras, ou assim o deveria ser, visando fomentar as atividades administrativas reflexivas de direitos fundamentais, inerentes à cidadania de cada célula (cidadão) do corpo (Sociedade).

³ SCAFF, Fernando Facury. **Cidadania e isonomia tributária**. In: FRANCO FILHO, Gorgenor de Sousa (Coord.). **Presença e futuro das relações de trabalho: estudos em homenagem a Roberto Araújo de Oliveira Santos**. São Paulo: LTR, 2000.

⁴ TORRES, Ricardo Lobo. **A Cidadania Multidimensional na Era dos Direitos**. In: _____ (Coord.). **Teoria dos Direitos Fundamentais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

⁵ KRELL, Andreas Joachim. **Realização dos direitos fundamentais sociais mediante controle judicial da prestação dos serviços públicos básicos**. In: **Anuário dos Cursos de Pós-Graduação em Direito**, nº 10, Recife:ESAF, 1999, pp. 27-29.

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 159.

(…)

O Direito caracteriza-se como um sistema coordenado de normas jurídicas, no qual pessoas se baseiam para poderem agir ou ter esta ação pré-definida e exigida pelo Estado, através de seu poder de império. Não significando, o poder de império, como dotado de uma discricionariedade exacerbada e sem limite, mas a potestade superior necessária às ações de um ente regulador.⁷ E é assim que nasce o tributo e as obrigações dele decorrentes, bem como as limitações ao poder tributante.

Os contribuintes necessitam de uma proteção efetiva e eficiente contra o temível poder de tributar do Estado, que poderá se transmutar em poder de destruir, como afirmou Marshall, caso o Fisco atrevesse arrecadar tributos de forma indevida e imotivada, com o intuito de arcar com as despesas públicas, aumentadas por circunstância da pressão social e econômica imposta pela coletividade e interesses internacionais.

Despesas que muitas vezes não são direcionadas para a defesa de direitos fundamentais, mas para objetivos políticos mesquinhos e de menor, ou nenhum, proveito para a sociedade.

A lei (em especial a Magna Carta de 1988), então, protege o contribuinte de ser compelido a pagar mais tributos que a sua capacidade contributiva poderá suportar,⁸ evitando a possibilidade de bens pessoais serem confiscados pelo Estado, de forma a inviabilizar a crença neste e sua própria existência; pois de digno colaborador da coletividade, torna-se tolhedor das liberdades, propriedades e demais direitos dos indivíduos.⁹

Os direitos do contribuinte são uma das partes integrantes do conjunto dos direitos sociais (direitos de segunda geração), sendo carecedores de merecida importância, ao se observar uma maciça expansão dos gastos públicos, decorrentes do necessário aumento da estrutura estatal, e de suas atividades e iniciativas, em decorrência do acréscimo populacional e do desenvolvimento das relações intersubjetivas, atualmente globalizadas. Para tanto, alerta que os citados direitos fundamentais, em sua larga maioria, serão custeados pelos tributos, embora muitas vezes estes recursos venham a ser desviados do custeio e fomento destas garantias essenciais ao desenvolvimento humano, sua principal destinação.¹⁰

Raramente a tributação se apresentou como um mecanismo justo, na medida que o cidadão paga tributo ao Estado para receber o retorno em serviços públicos, porém uma parte considerável destes recursos é revertida em privilégios a um grupo restrito de cidadãos, sem uma justificativa social cabível;¹¹ o que torna a norma fiscal uma regra de conduta de rejeição social, em face da carga tributária, via de regra, ser maior do que a necessária para custear o Estado.¹²

⁷ BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. Tradução de Maria Celeste C. J. Santos; Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1999. pp. 65-67.

⁸ LACOMBE, Américo Mascot. *Direitos fundamentais do contribuinte*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 218.

⁹ MALERBI, Diva. *Direitos fundamentais do contribuinte*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 159.

¹⁰ É óbvio que o Estado terá de arcar com todas as despesas necessárias ao benefício da Sociedade, mas jamais será possível se aquilatar má destinação e desvios de recursos públicos, fato comum aos países com economia em desenvolvimento; principalmente quando se observa, sociologicamente, a subserviência dos cidadãos como fruto de anos de opressão, ou pior, a inviabilidade, para estes, de acesso a um judiciário justo e nos moldes aos quais o mesmo deveria operar em um Estado Democrático de Direito.

¹¹ É claro que há situações em que o Poder Público privilegia um determinado grupo social, para que ocorra a defesa dos interesses sociais, de forma direta ou indireta (como no caso da concessão de incentivos fiscais para empresas exportadoras, gerando um beneficiamento econômico ao País); porém em alguns casos isso não se observa de forma clara, existindo a concessão de privilégios não admitidos pela ordem jurídica, destruindo o princípio da isonomia e todos os parâmetros de um Estado Democrático de Direito.

¹² MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Direitos fundamentais do contribuinte*. In: _____ (coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 46.

assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

8

(...)

Estranhamente é normal perceber o cidadão servindo mais ao Estado, que ao contrário ao longo dos tempos, e a corrupção é o mal maior; basta observar que os custos das obras públicas tendem a superar, e muito, os valores das obras privadas. E é nas épocas de crise que se observam melhor tais vilipêndios, verdadeiros "milagres" imaginados para cobrir "buracos" orçamentários; como no caso da abusiva CPMF (antiga IPMF declarada inconstitucional pela ADIn 939-DF), um imposto travestido de contribuição.

E o Poder Público vem quebrando os princípios constitucionais tributários da vinculação, estrita-legalidade, tipologia tributária, entre outros. Os direitos fundamentais do contribuinte elidem, ou ao menos objetivam impedir uma má tributação, sem respeito às garantias e direitos fundamentais, já revela Ives Gandra:

"E, no Brasil, não é diverso o quadro, pois num país em que o serviço público é de péssima qualidade (saúde, educação, segurança, previdência social, transportes, etc.), a carga tributária, destinada à manutenção dos privilégios do poder (aposentadoria oficial 10 vezes superior à do segmento privado), atinge o elevado percentual de 33% do PIB, o que representa a mais alta carga tributária do mundo, se relacionado em nível de carga, PIB e qualidade de serviço público prestado, sobre ser quase o dobro daquela suportada pelos povos dos países emergentes, que raramente atingem 20% do PIB.

O brasileiro obrigado a se autoprestar serviços públicos – o que não ocorre nos países desenvolvidos – destina 33% do produto interno bruto a sustentar menos de 10% da população enquadrada na autonomia política, financeira e administrativa de 5.500 entidades que compõem o conceito da Federação Brasileira."¹³

Não há a adoção de um moderno sistema de arrecadação, pautado em uma política tributária justa,¹⁴ apenas vem prevalecendo, cada vez mais, cobranças cada vez mais abusivas e com valores que distorcem a realidade, a prática econômica e a ordem jurídica posta.

A limitação constitucional ao poder de tributar tem seu supedâneo no princípio da estrita legalidade tributária, de forma a impedir a superação da interpretação econômica sobre a conformação jurídica do contribuinte, ou de seus atos, evitando que a interpretação política do executivo possa continuar, sempre, a prevalecer sobre a interpretação fulcrada no ordenamento jurídico.^{15 16}

Destarte, a defesa do Recorrente é clara e necessária, pois este jamais poderá arcar com cargas ou condutas tributárias que não traduzam sua capacidade contributiva, ou se vinculem à ideia de confisco. Em sua defesa, vários são os princípios tributários e de direitos fundamentais, maiores que as normas por sua natureza jurídica, defensórios da condição do contribuinte.

¹³ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Op. Cit. p. 47.

¹⁴ A justiça, aqui mencionada, diz respeito à observância da capacidade contributiva dos sujeitos passivos, delimitada pelo Artigo 150, inciso IV da Constituição Federal Brasileira de 1988. Há de se lembrar (quando se ponderar a capacidade contributiva), no caso do Brasil, o fisco de tributos sobre o cidadão, por exemplo, da saúde, educação, etc.; e o cidadão, ainda, se ver obrigado a contratar serviços privados, nas mesmas áreas, para poder ter uma assistência adequada e dentro dos parâmetros previstos nesta Carta Magna. Não se trata de uma "escolha", mas de uma "necessidade" frente à péssima qualidade da maioria dos serviços prestados pelo Estado Brasileiro.

¹⁵ LOBO, Maria Teresa de Carmona. *Direitos fundamentais do contribuinte*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 205.

¹⁶ O Direito nasce de decisões e da vontade política, porém nem sempre o Poder Executivo poderá macular o ordenamento jurídico, seus princípios e estrutura, com o único intento de "viabilizar" as ações administrativas do Poder Público. Cabe ao Estado o exemplo e a fidelidade ao princípio da segurança jurídica, servindo de modelo aos seus cidadãos, dando a certeza da igualdade, um direito fundamental vestibular e maior.

documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

9

(...)

Este campo intangível por qualquer legislador, ou operador jurídico, traduz "o limite dos limites". Mas tal restrição poderá ser feita através de duas formas: abstrata (teoria pura) e relativa (com supedâneo no caso concreto, obviamente tal teoria é mais flexível e, portanto, de mais fácil aplicação).

O princípio da estrita-legalidade, ou da reserva legal, é o mais "importante"¹⁷ dos princípios, pois defende o cidadão contra o poder do Estado, instituindo a necessidade de lei própria, aprovada em assembleia dos cidadãos ou seus representantes dotada com atribuição legal para tal, é o princípio que explicita a aceitação social de uma norma, em decorrência de sua positividade.

E a lei infraconstitucional não poderá ir de encontro à capacidade contributiva, de maneira que a atualização financeira e a penalidade, superem em mais do que o dobro, o valor principal do tributo, que ainda sofre acréscimo de valores plenamente indevidos em sede legal.

A legalidade disposta no Artigo 5º, inciso II, da Carta Magna de 1988, é de tanta importância para o ordenamento, que recebe o status de pétreo, e só admite modificação por força de revolução, com a quebra da ordem jurídica vigente.

Reforçando-a, vem o artigo 150, inciso I da mesma Carta Política, no sentido de dissipar qualquer dúvida, que por ventura ainda existisse. É o princípio da estrita-legalidade. Seria esta uma redundância descabida? Sim, mas justificável como freio a uma possível ânsia fiscal, bem como para as "desvirtuadas" interpretações propiciadas pelo sujeito ativo de uma obrigação tributária.

Há a necessidade de se distinguir o princípio da legalidade, do princípio da reserva legal, pois o primeiro admite delegação de competência normativa para órgãos inferiores ao Poder Legislativo; enquanto o princípio da reserva legal, delimita o tratamento de certas matérias, por leis que sejam oriundas, somente, do legislativo e obedientes aos ditames normativos aptos para a criação de normas, observando o Texto Constitucional, nas disposições relativas ao Sistema Tributário Nacional.¹⁸

Outro aspecto a ser abordado no tocante às garantias mínimas do contribuinte é o da atenção ao princípio da tipicidade, em decorrência lógica do princípio da legalidade. A obrigação tributária é decorrente da subsunção de uma ação do contribuinte, frente à hipótese de incidência tributária.

O princípio da tipicidade fechada, ou da tipologia tributária consiste em estabelecer uma conexão entre comandos normativos e a realidade dos fatos, gerando a certeza da obrigação tributária ter seu nascituro, apenas quando o fato se enquadrar em uma hipótese de incidência, legalmente prevista,¹⁹ inviabilizando qualquer forma de interpretação análoga e extensiva.

A tipicidade, em especial em relação às penalidades, não pode, nem poderá gerar qualquer ofensa ao princípio da capacidade contributiva, tornando inadmissíveis multas de 75%, que quando somadas ao valor pago do tributo se tornem maior que 100%!!!

O princípio da capacidade contributiva alerta para o fato da tributação a ser imposta ao contribuinte, não gerar o ônus do confisco, sendo, este, vedado pelo ordenamento pátrio por força do Artigo 150, inciso IV da Carta Magna. É certo que a doutrina, bem como os demais operadores jurídicos, dificilmente poderão determinar um

¹⁷ Importante, no sentido de ser o princípio nuclear, auferindo sustentação aos demais, garantindo-as uma base jurídica de mutabilidade controlada, dando ao contribuinte a possibilidade de fazer um planejamento tributário, muito embora o Estado tente driblar, ou driblar tal defesa, utilizando-se de artifícios, ao lançar picotes fiscais no final de cada ano, sem obedecer, na prática, à anterioridade, modificar regimes tributários com tipos normativos inadequados (portarias, regulamentos, instruções), etc.

¹⁸ SCAFF, Fernando Facury. *O estatuto mínimo do contribuinte*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.): *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2000. pp. 458-459.

¹⁹ SCAFF, Fernando Facury. *Op. Cit.* p. 461.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

10

(...)

valor fixo e geral, a partir do qual se iniciará o confisco. A ponderação da capacidade contributiva passa pela análise de cada caso individualmente, de acordo com as condições de cada um dos sujeitos passivo, e aqui se nota tal realidade.²⁰

Ele é um princípio corolário do princípio da igualdade, portanto não necessita, sequer, de previsão legal, por estar implícito na isonomia, assegurando a tributação das atividades de um cidadão nos limites de suas forças pecuniárias disponíveis, de sua capacidade econômica, conforme exprime o Artigo 145, em seu parágrafo 1º da CF de 1988, devendo-se aplicar tal princípio sem a prisão de qualquer ressalva, assim como os demais direitos fundamentais.

Vale-se dizer que o princípio da vedação ao confisco mescla-se com o princípio da capacidade contributiva, e impede a alta carga de um tributo e das multas por ventura incidentes sobre este. Neste sentido a jurisprudência vem se firmando, sendo exemplos: a ADInMC 1.075-DF do STF, cujo Relator foi o Ministro Celso de Mello, no sentido de impedir multa superior ao valor do tributo no caso em tela 300%; RE 81.550-MG - STF, autos relatados pelo Ministro Xavier de Albuquerque, contra multa moratória igualmente, confiscatória, no mesmo sentido o RE 82.510-SP - STF, cujo Relator foi o Ministro Leão de Abreu. Repr. 1.077-RJ, Ac. de 28/03/84, sendo relatado pelo Ministro Moreira Alves. RTJ 112/59, no sentido de proibir que o valor da taxa ultrapasse uma equivalência razoável entre o custo real dos serviços e o montante a que pode ser compelido o contribuinte a pagar, entre inúmeros outros julgados versados com a mesma hermenêutica.

O princípio da vedação ao confisco é, portanto, vinculado ao princípio da capacidade contributiva, sendo ambos inseridos dentro do princípio da isonomia.²¹ E não como se entender justa a adoção das medidas tomadas pelo Fisco, que, reitera o Recorrente, inviabiliza qualquer perspectiva de pagamento, embora esta seja a sua real vontade já efetivada, prontamente.

O nosso ordenamento jurídico, pautado num sistema democrático de Estado e de Direito, preza, primordialmente, pelo equilíbrio na balança da Justiça, almejando, sempre, tratamento equânime para todos os cidadãos. Tratamento equânime, significando a segurança da eterna obediência ao princípio da imparcialidade por parte da conduta do Estado (Em seus três poderes) e na igualdade na percepção das vantagens e privilégios dados a todos pelo Poder Público; inclusive, quando este tiver de se relacionar com os entes privados, que o façam sem exercer desnecessariamente (salvo nos casos legítimos e juridicamente possíveis) o seu poder de império.

Na teoria, assim é que *deveria* operar o nosso Executivo, no papel de fornecer aos seus comandados os subsídios para que os mesmos andem em caminhos corretos, servindo de exemplo de conduta para estes, mas parece que o Estado, Autuante, teima em marchar, no presente caso, em caminho adverso, ao propagar condutas as quais, desde já, afirmamos serem inconstitucionais e viabilizadoras da destruição, paulatina, de todo o nosso Sistema Legal.

Inconstitucionais, pois ferem princípios constitucionais pétreos, invioláveis e, por que não, sagrados para os que aceitaram a existência do Estado, como principal e maior propagador da democracia, da ordem e da legalidade. Sim, pois o Estado, não se engane, Ilustre Julgador Administrativo, existe para servir à sociedade e não a qualquer outro interesse, espúrio ou não.

Por conta disto é que existe a Lei, *fato sensum*, e esta se pauta em um sistema ordenado e coordenado, com o intuito e a *pretensão* de ser virtualmente, perfeito, sem falhas e puro, no sentido de propiciar ao povo, a segurança de ser atendido, sempre, não cansaremos de repetir, com igualdade, imparcialidade, impessoalidade e, acima de tudo, legalidade, pois esta última é a peça primordial para que as anteriores saiam do plano abstrato para o concreto, passando a existir e serem tangíveis, perceptíveis por todos nós, inclusive pelo Estado.

²⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 158.

²¹ SCAFF, Fernando Facury. *O estatuto mínimo do contribuinte*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.): *Direitos fundamentais do contribuinte*. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2000. pp. 463 e 464.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

11

(...)

Original

5. A possibilidade de se defender usando todos os meios admissíveis em nosso ordenamento jurídico, respeitando-se a ampla defesa e o contraditório.
6. A plena motivação da negativa de seus pleitos, de forma diversa do que acontecera até o presente momento.

Nestes termos,
Aguarda pronto deferimento.

(...)

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente podem ser acatadas as despesas médicas do contribuinte e seus dependentes, quando comprovadas por documentação que atenda aos requisitos legais e que produzam a convicção necessária ao julgador da realização dos serviços e do seu efetivo pagamento.

A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo permitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA Apreciação.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para afastar normas mediante apreciação de sua validade ou constitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. APLICAÇÃO.

A aplicação da multa de ofício e dos juros de mora decorre do cumprimento de norma legal. Está correta a aplicação da multa de 75% para infração constatada em declaração inexata feita pelo contribuinte. Também está correta a aplicação dos juros conforme variação da taxa Selic.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Os rendimentos tributáveis constantes de DIRF devem ser trazidos a tributação na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do beneficiário do pagamento.

Cientificado da decisão, em 17/03/2015 (fls. 149/150), o contribuinte, em 16/04/2015, interpôs recurso voluntário em extenso arrazoadado (fls. 154/195), reportando-se e repisado as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, em apertada síntese, por meio dos seguintes tópicos: da veracidade dos documentos apresentados ao fisco como mecanismo de dedução do IRPF; da inviabilidade de um pagamento tributário em duplicidade, ferindo-se a capacidade contributiva e a fixação de tributos com efeitos confiscatórios; da inviabilidade de se solicitar a correlação dos saques bancários com os valores pagos a título de despesas com saúde do Recorrente; da inviabilidade total da cobrança de tais valores e dos abusivo valor atribuído às penalidades; do ataque aos argumentos trazidos no auto de infração recorrido; do ataque a parte das razões trazidas pelo acórdão. Requer, ao final, a nulidade do lançamento em litígio e o reconhecimento da prescrição do crédito tributário apurado da ocorrência da prescrição intercorrente em face do longo tempo de tramitação do presente feito, sendo certo que os fatos geradores ocorreram no ano de 2009 e, caso assim não se entenda, sejam

desconsiderados os encargos legais aplicados, a importar em duplicidade penal, bem como o recálculo do crédito tributário sem a aplicação de correção monetária, diante da ausência de culpa do Recorrente.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 196/228.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas em litígio – da omissão de rendimentos apurada:

O litígio recai sobre as despesas médicas pagas aos profissionais Alexandre Francisco Pereira (R\$ 7.450,00) e Daniel Queiroz Torres (R\$ 7.550,00), **por falta de comprovação dos dispêndios**, e da omissão de rendimentos recebidos do trabalho com ou sem vínculo empregatício (R\$ 8.000,00 com IRRF de R\$ 1.537,06), buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas e do afastamento da omissão de rendimentos apurada.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas e da omissão de rendimentos apurada. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, em relação as despesas médicas glosadas, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre, a título de exemplificação, no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque**

o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.

Pois bem. Feito o registro acima, e após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto o Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Quanto às **despesas médicas em litígio**, não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento*”.

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas.**

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação aos profissionais contratados, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora. Alexandre Francisco Pereira e Daniel Queiroz Torres (fls. 77/78), aliado aos recibos por eles anteriormente fornecidos à fiscalização, além de conterem os requisitos exigidos pela legislação de regência, apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos fisioterapêuticos submetidos pelo Recorrente, bem como os pagamentos por ele realizados, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre as aludidas despesas e torno insubsistente o crédito tributário no particular.

Quanto à **omissão de rendimentos apurada**, melhor sorte não lhe socorre. Considerando que o Recorrente não logrou em demonstrar a incorreção da autuação em relação aos rendimentos por ele recebidos, não há como desconstituir a presunção de veracidade da

DIRF, ante da ausência de provas de eventual erro ou inidoneidade das informações nela lançadas, atestando efetivamente os valores tidos por omitidos.

Não obstante, em relação às DIRF elaboradas pelas fontes pagadoras, vale salientar que mesmas têm por escopo informar ao Fisco o valor do imposto de renda retido na fonte, bem como discriminar os rendimentos pagos ou creditados aos seus beneficiários. Nessa premissa, a apresentação da DIRF contendo informações inexatas, incompletas ou omitidas, ou ainda, se sua entrega ocorrer após o prazo estabelecido, ensejará a aplicação de penalidades, na exata dicção do art. 7º da Lei nº 10.426/2002.

Ademais, nesta mesma linha, a matéria já se encontra pacificada e sumulada neste CARF:

Súmula nº 12:

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

Assim, lastreado nas informações emitidas pela fonte pagadora Prefeitura Municipal de Olinda (fls. 37 e 52/65) e à mingua de comprovação em contrário, indene de dúvida acerca da ocorrência de omissão de rendimentos – em decorrência da ausência de declaração no ano-calendário de 2009 da totalidade dos rendimentos recebidos, no valor de R\$ 8.000,00 com IRRF de R\$ 1.537,06 – correto é procedimento fiscal, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho o lançamento e o crédito tributário no particular.

No que tange à incidência de juros de mora sobre o crédito tributário, melhor sorte também não socorre o Recorrente. Cabe ressaltar que a tal matéria já se encontra pacificada neste CARF, no sentido de sua incidência sobre os débitos apurados, culminando inclusive com a edição das Súmulas nº 4 e 108:

Súmula nº 4

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 nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Quanto à aplicação da multa de ofício, no mesmo sentido, sua incidência à base de 75% decorre de expressa previsão legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, cabendo a fiscalização aplicá-la, por força do art. 142 do CTN. Portanto, escoreita e legal é a conduta fiscal no particular.

No que se refere a suposta natureza confiscatória dos encargos legais aplicados, inclusive violando a outros princípios constitucionais conforme aventado na peça recursal, também nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, cuja matéria, aliás, também já se encontra sumulada:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Quanto à alegada ocorrência da prescrição, haja vista o longo prazo de tramitação processual, sobretudo levando-se em conta que o fato gerador da obrigação tributária reporta-se ao ano-calendário de 2009, vale salientar que a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve após o transcurso do prazo de cinco anos contados **da data de sua constituição definitiva**, ao teor do art. 174 do CTN, começando a correr a partir daí o prazo de prescrição da pretensão fiscal. E, uma vez suspensa a exigência, por determinação legal (art. 151, III do CTN), não há que se falar em inércia fiscal, sobretudo ante a impossibilidade de se promover a respectiva cobrança, não correndo, via de regra, o prazo prescricional. Aliás, tal matéria já se encontra pacificada neste CARF, inclusive culminando com a edição da Súmula nº 11:

Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. **(Vinculante, conforme Portaria nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)**

Portanto, estando suspensa a exigibilidade do crédito objeto do presente feito, em decorrência da interposição tempestiva de impugnação, não há que se falar em prescrição intercorrente.

Em relação ao pedido de eventual dilação probatória, não vislumbro a necessidade de sua realização, visto que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a sujeição passiva parcial. Ademais, no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despiciendo no presente feito.

Por fim, cabe ressaltar que a autuação rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, não sendo determinante para a realização do lançamento a intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, mas sim da ocorrência do fato gerador, competindo ao Fisco realizar a revisão da declaração de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional, na exata dicção dos arts. 136 e 142 do CTN.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 15.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator Designado

Solicito a devida vênia ao i. Relator, para discordar de seu voto apenas no tocante ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, objeto da contenda, onde houve encaminhamento no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.

Votou o Relator em dar provimento parcial ao presente recurso, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas no valor de R\$ 15.000,00, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário em pauta.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: “Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.”

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 20), a **comprovação do efetivo pagamento** foi solicitada ao interessado no decorrer do procedimento fiscal.

No que tange à sua comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995). Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais e acompanhados de declaração emitida pelo prestador, e terão potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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).

§ 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. (Grifei).

Neste diapasão, não deve ainda ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares** pela fiscalização para comprovação da **efetiva existência dos dispêndios**, mas na espécie o contribuinte não se desincumbiu satisfatoriamente de tal comprovação do efetivo pagamento.

Impende ainda a citação da Súmula 180 deste Egrégio Conselho:

Súmula CARF nº 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Neste momento, na valoração das provas presentes nestes autos, de forma legalmente prevista, verifica-se definitivamente não constar a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pela interessada e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada na Notificação de Lançamento.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto