



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Recurso nº. : 143.551
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999 a 2003
Recorrente : ITAMAR FERREIRA GOMES
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 20 de outubro de 2005
Acórdão nº. : 104-21.069

DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO -
Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA DEDUÇÃO - COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS -
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 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 aqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam, na forma da lei, os respectivos prestadores ou quando esses não sejam habilitados. A simples apresentação de recibos, por si só, não autoriza a dedução, mormente quando, intimado, o contribuinte não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.

Preliminar acolhida.

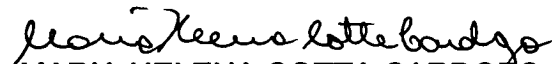
Recurso negado.

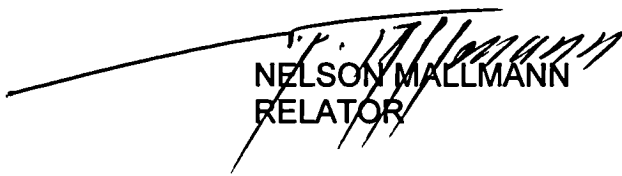
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ITAMAR FERREIRA GOMES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativamente ao exercício de 1999, argüida pelo Relator e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11.1 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

Recurso nº. : 143.551
Recorrente : ITAMAR FERREIRA GOMES

RELATÓRIO

ITAMAR FERREIRA GOMES, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 133.703.676-53 com domicílio fiscal na cidade Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais, à Rua Daniel de Carvalho, nº 1323 - Bairro Gutierrez, jurisdicionado a DRF em Belo Horizonte - MG, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 121/125, prolatada pela Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 131/136.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 27/04/04, Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 03/10, com ciência 06/05/04, através de AR, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 53.890,56 (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%; e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1999 a 2003, correspondentes, respectivamente, aos anos-calendário de 1998 a 2002.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora constatou Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente, relativo à dedução indevida de despesas médicas - glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea "a" e §§ 2º e 3º e no artigo 35, da Lei nº 9.250, de 1995.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 32/36, entre outros, os seguintes aspectos:

- que, quanto às despesas médicas - Claudite Bárbara de Oliveira, tem-se que através do cruzamento de informações dos sistemas informatizados da SRF foi verificado que nos anos-calendário de 1999 a 2002, 281 contribuintes declaram haver feito pagamentos de despesas médicas a Sra Claudite Bárbara de Oliveira, CPF 230.682.806-72, que totalizaram R\$ 1.665.351,00. Constatou-se, também, que a Sra Claudite teria apresentado declarações de isento referentes aos exercícios de 2000, 2001 e 2002;

- que se considerando a absurda divergência de informações acima citada aliada ao fato de a Sra Claudite ter domicílio tributário na cidade de Pará de Minas/MG, que é jurisdicionada à Delegacia da Receita Federal em Divinópolis, enviei Memorando àquela Delegacia no sentido de que fosse efetuada diligência junto a Sra. Claudite para que ela confirmasse ou não a prestação dos serviços profissionais aos contribuintes que declararam haver feito pagamentos de despesas médicas a ela;

- que em resposta, o chefe da FIANA da Delegacia da Receita Federal em Divinópolis enviou, em 05/07/2002, o Memorando FIANA/DRF/DIV/nº 51/2002 encaminhando o Ofício 066/02, de 01/07/2002, do Cartório de Registro Civil das Pessoas Naturais da comarca de Pará de Minas que dizia: "Em resposta ao Ofício Fiana nº 012/DRF/DIV/MG, datado de 28/06/2002, informamos que em nossos arquivos consta registrado o óbito de Claudite Bárbara de Oliveira, filha de Antônio Lopes de Oliveira e Maria Silva de Oliveira, falecida aos 25/03/1997, conforme termo nº 7655, fls. 081 do livro C-12.";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

- que, diante disso, a conclusão óbvia é a de que todas as pessoas que informaram ter efetuado pagamentos de despesas médicas à falecida Sra. Claudite Bárbara de Oliveira do exercício de 1998 em diante o fizeram de forma fraudulenta;

- que, quanto às despesas médicas - Elenice Siqueira Fiúza, tem-se que em consulta a arquivo fornecido pelo Conselho Regional de Psicologia do Estado de Minas Gerais, onde constam informações sobre inscrição, cancelamento, transferência e suspensão de registro dos psicólogos inscritos, verifiquei que a Sra. Elenice teve seu registro cancelado e posteriormente reativado;

- que de acordo com a informação do Conselho Regional de Psicologia, o registro da Sra. Elenice Siqueira Fiúza, nos anos de 2000 e 2001, estava cancelado há 9 (nove) longos anos, estando ela, conseqüentemente, inabilitada para o exercício da profissão nessa época;

- que, quanto às despesas médicas - FUNCEF e Gustavo Fernandes Ferreira, tem-se que mesmo intimado e reintimado o contribuinte não apresentou os documentos solicitados;

- que, quanto às despesas médicas relativo aos profissionais: (a) Maria da Conceição Miranda Lino de Almeida, (b) Rosy Borges Silva; (c) Mônica Faria Felecíssimo; (d) Erica Gomes Fornero; (e) Valéria Maria de Souza; (f) Fabiane Ferreira Hubner; e (g) Alan Boroni Jabbur, tem-se que considerando o fato de o contribuinte haver informado em suas declarações de IRPF referentes aos exercícios de 2001 e 2002 pagamentos efetuados à falecida Sra. Claudete Bárbara de Oliveira, com claro objetivo de reduzir o valor de imposto de renda devido, foram analisadas as demais despesas médicas declaradas em suas últimas 5 declarações de IRPF, no intuito de verificar se procedimento semelhante, isto é,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

informar despesas não realizadas efetivamente, ocorreu em relação a outros profissionais liberais;

- que o objetivo de se ter solicitado ao contribuinte as cópias dos cheques foi de se tentar provar o efetivo pagamento e a efetiva prestação dos serviços, conforme determinado pelo Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais acima transcrito, o que não ocorreu.

Em sua peça impugnatória de fls. 94/97, instruída pelos documentos de fls. 98/116, apresentada, tempestivamente, em 02/06/04, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe parcialmente contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para considerar insubsistente a autuação na parte contestada, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que o impugnante esclarece que o crédito tributário referente às deduções efetuadas pelos serviços prestados por Claudite Bárbara de Oliveira, CPF 230.682.806-72, Elenice Siqueira Fiúza, CPF 327.843.336-04 e Gustavo Fernandes Ferreira, CPF 027.400.296-59 já foram devidamente quitados, conforme DARFs em anexo;

- que com relação aos demais supostos créditos tributários, resta evidenciado neste Auto de Infração o caso típico de eleição errônea do sujeito passivo, pois como pode observar, o impugnante cumpriu fielmente a obrigação legal, e efetuou corretamente o abatimento das despesas efetuadas com assistência médica e odontológica sua e de seus dependentes;

- que tanto isso é verdade, que os profissionais que efetivamente prestaram serviços à impugnante, emitiram e assinaram os respectivos recibos afirmando que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

receberam quantia certa pela prestação dos tratamentos médico e odontológico, conforme documentos apresentados pelo impugnante;

- que há que se levar em consideração que a verificação fiscal foi efetuada em 2004, e os serviços deduzidos no imposto de renda do impugnante foram prestados em 1998 a 2002. O impugnante não se recorda, e nem poderia ser exigido do mesmo que assim o fizesse, de qual a forma de pagamento utilizada, não tendo como o mesmo comprová-los através dos seus extratos bancários, uma vez que poderiam ter sido efetuados em espécie, ou até mesmo utilizando-se de cheques de terceiros que teria recebido;

- que os profissionais receberam os valores e prestaram os serviços, não existe a menor sombra de dúvidas, pois os recibos são provas irrefutáveis, agora, se recolheram regularmente o imposto de renda, cabe a fiscalização notificá-los, e não efetuar a glosa dos abatimentos do impugnante, que estão revestidos das exigências fiscais;

- que não houve informação falsa ou inexata que pudesse oferecer condições para a glosa pretendida pelo fisco, que antes de verificar se os profissionais lançaram em suas declarações de ajuste anual os recebimentos efetivos pelos quais emitiram competentes recibos corroborados por declarações até de próprio punho, preferiu excluí-los dos abatimentos do impugnante de forma arbitrária e duvidosa.

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

- que inicialmente, registre-se que não constitui objeto de litígio a glosa da dedução de despesas médicas relativas aos recibos em nome de Claudite Bárbara de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

Oliveira, Elenice Siqueira Fiúza e Gustavo Fernandes Ferreira, com a qual o contribuinte expressamente concordou, efetuando, inclusive, recolhimentos mediante os DARF às fls. 115/117;

- que se observe que a glosa de despesas médicas relativa a FUNCEF, consoante Termo de Verificação Fiscal à fl. 34, foi efetuada por falta de comprovação, uma vez que o contribuinte, intimado e reintimado, não apresentou à fiscalização documentação comprobatória das despesas declaradas no valor de R\$ 5.085,00 (declaração do exercício de 1999, fls. 13). Também, na fase de impugnação, não trouxe aos autos documentos para comprovar a realização de tais despesas médicas;

- que de acordo com o § 2º, III do artigo 8º da Lei nº 9.250, de 1995, a 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;

- que, por sua vez, o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, dispõe que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora;

- que se registre que, ao contrário da afirmativa do interessado, e em defesa do interesse público, é entendimento desta Turma de Julgamento que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibo ou declaração, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado, mormente quando restar evidenciada a utilização, no mesmo período fiscalizado, de recibos comprovadamente inidôneos, como os em nome de pessoa já falecida;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

- que se saliente que, durante o procedimento fiscal, o sujeito passivo foi intimado a apresentar cópias de cheques vinculados aos recibos emitidos. No termo de Verificação Fiscal às fls. 32 e 36, foi esclarecido que a solicitação de tais documentos objetivou a comprovação da efetividade dos pagamentos pelos serviços médicos e da prestação dos serviços;

- que assim, tendo em vista o precitado art. 73, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, ao sujeito passivo compete o ônus de prova, no caso de deduções de despesas médicas. Portanto, equivoca-se o sujeito passivo ao sustentar que os motivos apontados pela autoridade fiscal, para efetuar o lançamento, são insubsistentes, vez que não tem como os pagamentos por meio de seus extratos bancários, pois esses podem ter sido efetuados em espécie ou até mesmo com cheques de terceiros que teria recebido. A respeito desta suposta forma de pagamento, registre-se que da análise das declarações dos exercícios em comento não se verificam informações que pudessem caracterizá-la como plausível. Ainda mais, considerando-se o período abrangido, a quantidade de pagamentos e o fato de que as fontes pagadoras constantes das declarações efetuam, em princípio, pagamentos por meio de depósitos em instituições financeiras. Ressalte-se que, nas referidas declarações, não há informações acerca de recebimentos de rendimentos tributáveis de pessoas físicas e nem de rendimentos isentos e não-tributáveis que pudessem ter sido feitos por meio de cheques e utilizados para tal fim. Quanto àquela, pagamento em espécie, saliente-se que não se trata de procedimento usual considerando-se os valores consignados em boa parte dos recibos, como, por exemplo, os de fls. 66 e 67 (R\$ 1.840,00, R\$ 2.000,00, R\$ 3.000,00, R\$ 3.500,00 e R\$ 3.000,00). Não obstante, poderiam ter sido apresentados extratos bancários que comprovassem saques de valores em datas compatíveis com as consignadas nos recibos de modo a corroborar a alegação de que os pagamentos poderiam ter sido feitos em espécie. Em adição, poderiam ter sido

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

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

trazidos aos autos documentos que reforçassem a convicção de que de fato houve a prestação dos serviços correspondentes, tais como exame, radiografias, laudos, etc.;

- que também não prevalece à argumentação de eleição errônea do sujeito passivo. O que se discute é a dedução de despesas médicas, que deveria ser efetivamente provada por quem a pleiteia, nas circunstâncias dos autos. Os recibos trazidos pelo sujeito passivo foram examinados pela fiscalização, que não os considerou aptos a comprovar as deduções das despesas médicas pleiteadas. Assim, caberia ao sujeito passivo, em face da glosa efetuada, apresentar outros documentos que comprovassem o efetivo pagamento das despesas médicas.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada na seguinte ementa:

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

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: DESPESAS MÉDICAS.

Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação dos serviços.

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 15/09/04, conforme Termo constante às fls. 126/130 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (14/10/04), o recurso voluntário de fls. 131/136, instruído com os documentos de fls. 137/140, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

Consta às fls.137, dos autos do processo, a 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 n.º 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. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

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.

Inicialmente, se faz necessário ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal, incumbe a este colegiado verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Neste contexto, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à decadência de tributos regidos pelo lançamento por homologação.

Desta forma, cumpre, levantar de ofício a preliminar de decadência para o exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998, sob o entendimento de que quando se tratar de incidência de imposto de renda pessoa física há o dever do sujeito passivo de efetuar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, o que se configura como lançamento por homologação e neste caso o decurso do prazo decadencial de cinco anos se verificará entre a data da ocorrência do fato gerador (data do encerramento do ano-calendário - 31/12) e a data da ciência do lançamento procedido mediante o Auto de Infração, ao amparo do artigo 150, § 4º do CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

Quanto a preliminar de decadência fico com a corrente que entende que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador se completa no encerramento do ano-calendário e em assim sendo, o imposto lançado relativo ao exercício de 1999, já se encontrava alcançado pelo prazo decadencial na data da ciência do auto de infração (05/05/04), de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca - é a fluência do prazo decadencial.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou completivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores completivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador completo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988, pelo qual estipulou-se que “o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos”, há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383, de 1991 mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexo) para as pessoas físicas.

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexo objeto da autuação em questão.

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, observe-se que a Lei nº 7.713, de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim, que na data da lavratura do Auto de Infração, estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, já que acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, cujo marco inicial da contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em que ocorreu o fato gerador do imposto de renda questionado, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/03, para formalizar o crédito tributário discutido neste exercício.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato impositivo, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se tão somente obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

...

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

...

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

4º . Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (contribuinte omissor na entrega da declaração de rendimentos).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de cinco anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É incontestado que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de cinco (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de cinco anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Assim, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que "o lançamento por homologação (...) opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN”.

Faz-se necessário lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

Assim, não tenho dúvidas de que a base de cálculo da declaração de rendimentos de pessoa física abrange todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei n.º 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Em assim sendo, não estava correto, na data da lavratura do auto de infração, a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1998. O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1998, começou, então, a fluir em 31/12/98, exaurindo-se em 31/12/03, tendo tomado ciência do lançamento, em 06/05/04, conforme consta às fls. 92, estava, na data da ciência, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a este exercício.

Assim, é de se acolher a preliminar de decadência relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

No mérito, como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno de glosa com dedução de despesas médicas.

É de se ressaltar, que consta às fls. 93 a concordância da tributação quanto aos recibos emitidos por Claudite Bárbara de Oliveira, CPF 230.682.806-72; Elenice Siqueira Fiúza, CPF 327.843.336-04; e Gustavo Fernandes Ferreira, CPF 027.400.296-59.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

Recibos estes considerados inidôneos pela fiscalização, com aplicação da multa de ofício qualificada. Sobre esta matéria não foi instaurado o litígio.

Para o deslinde da questão 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. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus 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.

Da análise das peças processuais se verifica, que a autoridade lançadora através do Termo de Intimação de fls. 40/41, solicitou ao contribuinte para apresentar os comprovantes de despesas médicas informadas em sua Declaração de Ajuste Anual, relativo aos exercícios de 1999 a 2003, correspondentes, respectivamente aos anos-calendário de 1998 a 2002.

Da mesma forma, se verifica que não houve resposta. Com isto, em 11/02/04 o contribuinte foi novamente intimado através do Termo de Intimação de fls. 43/44, oportunidade em que o autuado apresentou, somente, cópias dos recibos, entretanto, deixou de apresentar qualquer prova adicional para elucidar o caso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

Constata-se, ainda, que em decorrência do cruzamento de informações visando verificar a legitimidade das deduções a título de despesas médicas a autoridade lançadora verificou grande incidência de deduções com despesas médicas com os profissionais Claudite Bárbara de Oliveira, Elenice Siqueira Fiúza, FUNCEF, Gustavo Fernandes Ferreira, Maria da Conceição Miranda Lino de Almeida, Rosy Borges Silva, Mônica Faria Felecíssimo, Erica Gomes Fornero, Valéria Maria de Souza, Fabiane Ferreira Hubner e Alan Boroni Jabbur.

Observa, a autoridade lançadora que através do cruzamento de informações dos sistemas informatizados da SRF foi verificado que, nos anos-calendário de 1999 a 2002, contribuintes declaram haver feito pagamentos de despesas médicas a Sra Claudite Bárbara de Oliveira, CPF 230.682.806-72, que totalizaram R\$ 1.665.351,00. Constatou-se, também, que a Sra Claudite teria apresentado declarações de isento referentes aos exercícios de 2000, 2001 e 2002, bem como foi constatado que esta pessoa já havia falecido, ou seja, caso típico de utilização de documentos inidôneos para reduzir o imposto de renda devido.

Diante destes fatos e pela falta absoluta de qualquer prova relativa a efetiva realização dos serviços apontados nos documentos apresentados à autoridade lançadora resolveu glosar tais deduções.

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.

Observa-se, ainda, que a relatora em Primeira Instância ao fundamentar o seu voto alegou:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

"Assim, tendo em vista o precitado art. 73, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, ao sujeito passivo compete o ônus de prova, no caso de deduções de despesas médicas. Portanto, equivocou-se o sujeito passivo ao sustentar que os motivos apontados pela autoridade fiscal, para efetuar o lançamento, são insubsistentes, vez que não tem como os pagamentos por meio de seus extratos bancários, pois esses podem ter sido efetuados em espécie ou até mesmo com cheques de terceiros que teria recebido. A respeito desta suposta forma de pagamento, registre-se que da análise das declarações dos exercícios em comento não se verificam informações que pudessem caracterizá-la como plausível. Ainda mais, considerando-se o período abrangido, a quantidade de pagamentos e o fato de que as fontes pagadoras constantes das declarações efetuam, em princípio, pagamentos por meio de depósitos em instituições financeiras. Ressalte-se que, nas referidas declarações, não há informações acerca de recebimentos de rendimentos tributáveis de pessoas físicas e nem de rendimentos isentos e não-tributáveis que pudessem ter sido feitos por meio de cheques e utilizados para tal fim. Quanto àquela, pagamento em espécie, saliente-se que não se trata de procedimento usual considerando-se os valores consignados em boa parte dos recibos, como, por exemplo, os de fls. 66 e 67 (R\$ 1.840,00, R\$ 2.000,00, R\$ 3.000,00, R\$ 3.500,00 e R\$ 3.000,00). Não obstante, poderiam ter sido apresentados extratos bancários que comprovassem saques de valores em datas compatíveis com as consignadas nos recibos de modo a corroborar a alegação de que os pagamentos poderiam ter sido feitos em espécie. Em adição, poderiam ter sido trazidos aos autos documentos que reforçassem a convicção de que de fato houve a prestação dos serviços correspondentes, tais como exame, radiografias, laudos, etc."

Nada mudou, já que na fase recursal o suplicante deixou de fornecer os documentos que poderiam comprovar a efetividade da prestação dos serviços, transferindo o ônus da prova para a Fazenda Nacional.

Com o se vê dos autos, na revisão da Declaração de Ajuste Anual foi glosado as despesas médicas porque o suplicante não provara a efetividade da prestação de serviços. Durante a fase de fiscalização e durante a fase de julgamento em Primeira Instância, o suplicante não apresentou nenhum documento hábil que retificasse o feito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que se beneficiou com a redução do imposto.

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

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, o 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.005252/2004-17
Acórdão nº. : 104-21.069

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência, relativo ao exercício de 1999, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2005



NELSON MALLMANN