



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

Processo n° 10680.013186/2002-89
Recurso n° 156.341 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.126
Sessão de 23 de abril de 2008
Recorrente RICARDO RESENDE BESSA
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Não restando demonstrada, de forma inequívoca, a incorreção dos dados contidos em DIRF, deve prevalecer o lançamento que constatou rendimentos omitidos pelo contribuinte.

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Não logrando comprovar a efetividade da despesa médica através de documentos consistentes, a glosa deve ser mantida, dada a ausência de segurança para admitir a sua dedutibilidade.

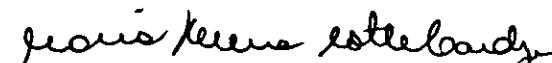
INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2).

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

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RICARDO RESENDE BESSA.

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


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA

Relatora

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Antonio Lopo Martinez, Renato Coelho Borelli (Suplente Convocado) e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Contra o contribuinte RICARDO RESENDE BESSA foi lavrado Auto de Infração de fls. 07/11, relativo ao IRPF, ano-calendário 1998, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 17.050,65, dos quais R\$ 7.432,07 referem-se a imposto; R\$ 5.575,05 a multa de ofício de 75%; e R\$ 4.044,53 a juros de mora calculados até julho de 2002, originado da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício e glosa de despesas médicas apresentadas na sua declaração de ajuste anual.

Cientificado, o contribuinte apresentou, em 13/09/2002, a impugnação de fls. 01/05, acatada como tempestiva pelo órgão de origem por não ter sido localizado o "AR" (fls. 32), na qual requer o cancelamento do auto de infração e cujos argumentos estão fielmente sintetizados pelo relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto nesta parte (fls. 63):

- quanto à omissão de rendimentos, o contribuinte não tem nenhum documento que pudesse identificar como tributáveis os valores lançados. As fontes pagadoras podem ter incorrido em erro no preenchimento das DIRF. Nesse caso, as pessoas jurídicas deveriam ser intimadas para apresentarem os comprovantes de pagamentos feitos ao contribuinte;

- os recibos apresentados atendem aos requisitos estabelecidos em lei para a dedução de despesas médicas, e os valores neles consignados foram considerados como rendimentos tributáveis pelos emitentes;

- a cobrança de juros moratórios com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) é inconstitucional, consoante ADIN julgada pelo Supremo Tribunal Federal;

- a multa aplicada de 75% tem efeito confiscatório, constituindo verdadeiro enriquecimento ilícito da União.

Em 06/10/2005, diante da contestação do contribuinte quanto aos valores lançados nos seus rendimentos tributáveis, o processo foi encaminhado à DRF de origem, para que as fontes pagadoras Hospital Dom Bosco S.A. (CNPJ 17.016.726/0001-15), Santa Paula Assistência Médico Hospitalar Ltda (CNPJ 22.330.369/0001-03) e Unimed Sete Lagoas (CNPJ 24.014.235/0001-09), fossem intimadas a informar se pagaram rendimentos tributáveis ao interessado, no ano-calendário 1998.

A Unimed respondeu positivamente, apresentando declaração de rendimentos do contribuinte no valor de R\$2.643,00 (fls. 45 a 48).

Após analisar a matéria, os Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/BHE nº 10.823, de 13 de abril de 2006, fls. 62/68, em decisão assim ementada:

Rede

“ RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

Mantêm-se os valores lançados respaldados pelos documentos que integram os autos.

DESPESAS MÉDICAS.

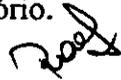
Somente são dedutíveis quando comprovada a efetiva prestação dos serviços médicos e a vinculação do pagamento ao serviço prestado.

Lançamento Procedente”.

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 19/06/2006, (fls. 71) e, com ela não se conformando, interpôs, na data de 13/07/2006, o Recurso Voluntário de fls. 72/76, utilizando-se dos mesmos fatos e fundamentos legais da peça impugnatória.

Não houve averbação do arrolamento, devido ao processo de transferência do bem dado em garantia estar pendente para atendimento de exigências (fls. 103).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, Relatora

O Recurso preenche as formalidades legais, razão pela qual dele conheço.

Não há arguição de preliminar.

A questão em análise versa sobre a) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas; b) dedução indevida de despesas médicas; c) caráter confiscatório da multa de ofício de 75%; d) inaplicabilidade da taxa Selic.

a) Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas.

Primeiramente com relação à omissão dos rendimentos auferidos, pelo recorrente, é importante ressaltar que este não contesta ter prestado serviço sem vínculo empregatício às fontes pagadoras, apenas alega na fls. 75 do seu recurso, que:

"o recorrente (contribuinte) não tem qualquer informação sobre estes rendimentos, não obtendo qualquer cópia de recibos ou controles que pudessem identificá-los, a ponto de considerá-los como rendimentos tributáveis, no valor total de R\$ 9.385,58."

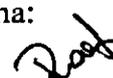
Ao ler essa assertiva do recorrente, pergunto-me o que poderia levá-lo a crer que a remuneração do seu trabalho como médico, recebida de hospitais e planos de saúde, poderia vir a ser considerada isenta ou não-tributável.

A norma tributária não deixa dúvida quanto à incidência do Imposto de Renda na remuneração do trabalho, com ou sem vínculo empregatício. O próprio CTN, no inciso, I do art. 43, dispõe que o fato gerador do IR é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

"I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;" (...)

Não há dúvidas de que essa matéria está devidamente disciplinada. Segundo o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº. 7.713/1988, o Imposto de Renda tem como fato gerador o rendimento auferido, independentemente da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda ou da forma de percepção das rendas ou proventos.

Não vislumbro como o valor recebido pelo recorrente dos planos de saúde e hospitais, pela prestação dos seus serviços médicos, possa estar fora do campo da incidência tributária, eis que configura claramente rendimento do trabalho, subsumindo-se ao conceito de renda definido no art. 43 do Código Tributário Nacional, acima transcrito, e à hipótese de incidência veiculada pelo art. 43 do RIR/99, que já no seu inciso I determina:



“Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como:

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários; (...)”

Apesar das alegações do contribuinte da falta de documentação e do erro no preenchimento das DIRFs, o que se pode depreender é que nenhum outro elemento de prova foi trazido ao processo administrativo que pudesse afastar as informações fornecidas em documento próprio pelas fontes pagadoras à Secretaria da Receita Federal, na forma da legislação em vigor. Nesse sentido, inclusive, já se pronunciou este Conselho:

“OMISSÃO - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA - SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO - DIRF - Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes afastar os rendimentos e demais dados informados pela DIRF apresentada pela fonte pagadora, documento oficial para este fim”. (Acórdão n.º: 102-47.531, de 27/04/2006, Rel. Silvana Mancini Karam)

Por outro lado, a fonte pagadora não admite a ocorrência de erro no informe de rendimentos, tampouco apresenta declaração retificadora; e, por mais que o fizesse, tal equívoco não autorizaria o contribuinte a deixar de informá-los na declaração de ajuste anual.

A lei determina que os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas por prestação de serviços sem vínculo empregatício devem ser incluídos nas correspondentes Declarações de Ajuste, deduzindo-se o imposto retido na fonte, informado na DIRF do imposto a pagar apurado. E a responsabilidade por infração fiscal independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme o disposto no artigo 136 da Lei nº.5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

Apesar das alegações do recorrente, nada foi comprovado, não atendendo assim ao princípio de que o ônus da prova cabe a quem o alega, previsto no art. 333 do Código de Processo Civil.

Desse modo, não ficando claramente demonstrado o erro dos dados informados na DIRF, permanece comprovada a omissão pelo contribuinte de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica em razão do trabalho sem vínculo empregatício, cabendo assim o lançamento de ofício, que não pode ser afastado.

b) Dedução indevida de despesas médicas

A condição de dedutibilidade de despesas com a saúde para fins de apuração da base de cálculo do IRPF na Declaração de Ajuste Anual decorre da previsão da Lei nº 9.250, de 1995, *in verbis*:

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

Raul

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

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;

(...)§ 2º O disposto na alínea 'a' do inciso II:

(...)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;".(grifei)

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea da efetiva prestação e dos gastos efetuados. Desse modo, para comprovar a efetividade dos serviços prestados pelos profissionais, o contribuinte pode ser solicitado a apresentar outros elementos de prova, além do recibo, tornando assim, mais criteriosa a análise das suas deduções de despesas médicas.

Cabe destacar que a lei pode determinar a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre, por exemplo, no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Tal dispositivo está em sintonia com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem o alega, previsto no art. 333 do Código de Processo Civil.

Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, deixando a juízo da autoridade lançadora a iniciativa, esta agiu amparada em indícios de ocorrência de irregularidades nas deduções: o fato de os beneficiários dos pagamentos das despesas médicas não prestarem esclarecimentos, ou não apresentarem declaração de rendimentos compatíveis, criam esses indícios.

Salienta-se ainda que, ante o valor das deduções pleiteadas, cabe ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias para preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

A inversão legal do ônus da prova do Fisco para o contribuinte transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não-cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, nesse caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas sim, ao suplicante apresentar

elementos que dirimam qualquer dúvida que paira a esse respeito sobre o documento. Não se presta, por exemplo, a comprovar a efetividade de pagamento, a mera alegação de que o fez por meio de moeda em espécie. Mas pode o contribuinte utilizar-se de outros meios de prova em direito admitidos, tais como: prontuário médico, plano de tratamento, laudo odontológico, radiografia, entre outros.

Nesse sentido, bem discorre Andre Santos Zanon, em seu estudo “O regime das provas no processo administrativo fiscal”¹:

“Conceito e finalidade de prova

Ultrapassado o cumprimento de requisitos formais da impugnação administrativa (legitimidade, tempestividade, adequação formal, requerimentos, etc., previstos no art. 16 incs. Ia IV do Decreto nº 70.235/72), vem a tona a necessidade de convencer a autoridade julgadora da pretensão defendida. É necessário demonstrar a veracidade do alegado, a prática ou abstinência de certos atos, bem como a ocorrência (ou a inoocorrência) de fatos que a lei reputa relevantes (leia-se: necessários e suficientes) para a caracterização da imposição tributária, ou para aplicação de penalidades.

Dessa feita, em muitas situações, a mera alegação não se representa suficiente. É necessário conferir-lhe grau substancial de veracidade, com elementos que revelem o liame entre o alegado e ocorrido.”

Diante da falta de elementos suficientes para levar ao convencimento de que efetivamente ocorreu a prestação e/ou o desembolso por esse serviço, não há como acatar a dedução pleiteada, devendo-se manter a glosa das despesas médicas.

c) Caráter confiscatório da multa de ofício de 75%

O recorrente também se insurge contra a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, que considera confisco. No entanto, é importante ressaltar que a multa pelo não-pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias.

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do Código Tributário Nacional, já antes citado, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”, extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício -, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Assim, a multa de 75% é devida, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF, que se refere à garantia do direito de propriedade.

¹ Andre Santos Zanon, em seu estudo publicado no livro de autoria coletiva Processo Administrativo Fiscal Federal. (Coord.) Rodrigo Francisco de Paula. Belo Horizonte, ed. Del Rey, 2006, pág.153

Paul

Dessa forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência, sendo perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, por não se aplicar às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

Inclusive no que se refere à suposta inconstitucionalidade da multa, bem como ao seu caráter confiscatório, já é posição sumulada deste Conselho de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário:

"O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária." (Súmula 1º CC nº 3).

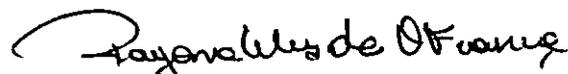
d) Inaplicabilidade da taxa Selic

Por fim, quanto à improcedência da aplicação da taxa Selic, como juros de mora, esta também já é matéria objeto de súmula deste Conselho, o que dispensa maiores considerações a respeito. Trata-se da Súmula nº 4 do 1º CC, a seguir reproduzida:

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

Diante do exposto, voto por considerar procedente o lançamento e NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF em 23 de abril de 2008



RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA