



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10840.001921/2004-93
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.694 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2012
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ HENRIQUE CUSTÓDIO DOS REIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

REVISÃO DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. INÍCIO DE AÇÃO FISCAL. PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

A emissão de termo de intimação fiscal, por servidor competente, caracteriza início de procedimento fiscal e exclui a espontaneidade do sujeito passivo, o que somente se descaracteriza pela ausência, por mais de sessenta dias, de outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Desta forma, se o contribuinte está sob procedimento fiscal, eventual retificação da Declaração de Ajuste Anual não caracteriza espontaneidade, tampouco enseja a nulidade do lançamento de ofício.

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. REQUISITOS PARA DEDUÇÃO.

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, está 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 indicação na Declaração de Ajuste Anual de despesas médicas, por si só, não autoriza a sua dedução, mormente quando o contribuinte, sob procedimento fiscal, apresenta recibos médicos, cujos serviços foram prestados para a cônjuge e filhos que não são mais dependentes do declarante para fins de imposto de renda.

DEPENDENTES. FILHOS COM RENDIMENTOS PRÓPRIOS. APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL EM NOME PRÓPRIO.

Os filhos que possuem os requisitos para serem considerados dependentes e que recebam rendimentos próprios somente poderão ser incluídos nessa condição se forem somados seus rendimentos aos dos pais na Declaração de Ajuste Anual destes. A apresentação de Declaração de Ajuste Anual em separado pelos filhos exclui, automaticamente, a possibilidade de figurar como dependentes na Declaração de Ajuste Anual dos pais.

DEPENDENTE. FILHO DECLARADO COMO DEPENDENTE NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DA MÃE. PERDA DA CONDIÇÃO DE DEPENDÊNCIA NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE DO PAI. CONTRIBUINTES SOB PROCEDIMENTO FISCAL.

De acordo com a legislação tributária pode ser considerado dependente a filha, o filho, a enteada ou enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho. Podem ainda ser assim considerados, quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau. O fato de o filho ter constado como dependente na Declaração de Ajuste Anual da mãe, o impossibilita de constar como dependente na Declaração de Ajuste do pai, diante da impossibilidade de retificação da Declaração de Ajuste Anual quando o contribuinte está sob procedimento fiscal.

INFORMAÇÃO E COMPROVAÇÃO DOS DADOS CONSTANTES DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEVER DO CONTRIBUINTE. CONFERÊNCIA DOS DADOS INFORMADOS. DEVER DA AUTORIDADE FISCAL.

É dever de o contribuinte informar e, se for o caso, comprovar os dados nos campos próprios das correspondentes declarações de rendimentos e, conseqüentemente, calcular e pagar o montante do imposto apurado, por outro lado, cabe a autoridade fiscal o dever da conferência destes dados. Assim, na ausência de comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, das deduções realizadas na base de cálculo do imposto de renda, é dever da autoridade fiscal efetuar a sua glosa.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFICIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na declaração de ajuste.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

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 CARF nº 4).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausente justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

JOSÉ HENRIQUE CUSTÓDIO DOS REIS, contribuinte inscrito no CPF/MF 019.817.318-06, com domicílio fiscal na cidade de Sertãozinho, Estado de São Paulo, à Rua Bartholomeu, sala 61 – apto 101, Bairro Jardim Atenas, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 39/43, prolatada pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP II, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 47/51.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 25/05/2004, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 07/12), com ciência através de AR, em 26/06/2004 (fls. 26), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 477,64 (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 dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo ao exercício de 2002, correspondente ao ano-calendário de 2001, além da glosa do imposto de renda a restituir de R\$ 2.902,79 .

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de revisão de Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2002 onde a autoridade lançadora entendeu haver dedução indevida a título de despesas médicas, ou seja, houve a redução do valor da despesas médicas de R\$ 39.882,18 para R\$ 305,64, equivalente a glosa de R\$ 39.576,54. Foram glosadas as despesas médicas com não dependente. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea 'a', e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250, de 1990.

Em sua peça impugnatória de fls. 01/05, instruída pelos documentos de fls. 06/25, apresentada, tempestivamente, em 21/07/2004, o contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o recorrente foi cientificado da lavratura do Auto de Infração epigrafado no dia 30 de Junho de 2004, através da recepção de carta registrada (AR), cópia anexa, data em que lhe foi assinalado o prazo de 30 (trinta) dias para apresentar sua impugnação;

- que como é princípio comezinho de direito, o prazo processual conta-se excluindo o dia da notificação e incluindo-se o dia final, o que por si só começou a fluir no dia 1º de Julho de 2004, para terminar em 30 de Julho de 2004;

- que, em verdade, o Senhor Agente Fiscal da Receita Federal tenta capitular o crédito tributário apurado, glosando as despesas médicas comprovadas nos autos em 25.05.2004, sequer observando os lançamentos e documentos escriturados na declaração do imposto de renda do Recorrente, referente ao exercício de 2002, ano base 2001, retificada posteriormente em 11.05.2004 (recibo da entrega via Internet pelo Agente Receptor SERPRO em 11.05.04, às 16h53, sob nº 3099442713);

- que, isto porque, como já ressaltado no pedido de esclarecimento nº 08109/SF/ EQOAD/ 418/ 04 / PF02, foram tempestivamente apresentados todos os recibos que embasaram as deduções do imposto de renda, exercício 2002, ano base 2001, compreendendo

as médicas, com os respectivos esclarecimentos médicos, principalmente em face do tratamento médico e hospitalar em prol de meu filho, George Igor Zampronio Reis, compreendendo: (a) despesas médicas pagas ao Dr. Élio Consentino (recibos nºs. 6434 e 6535), no importe total de R\$- 500,00; (b) despesas médicas pagas ao Dr. Riad N. Younes (recibos sem números, datados de 08.03 e 28.05.01), no importe total de R\$-400,00; (c) despesa médica paga à Dra. Maria Nazareth Cagnin Laurindo (recibo nº 072), no valor de R\$-800,00; (d) Interclínicas Planos de Saúde S/A., no valor total de R\$-8.104,25; (e) Laboratório Fleury S/C Ltda. (recibo nº 500- 212741), na importância declarada de R\$-60,66; (f) Clínica Cirúrgica Vicente Forte S/C Ltda. (recibo nº 659), no valor de R\$-140,00; (g) Real e Benemerita Sociedade Portuguesa de Beneficência (nf. nº 01375589), no valor de R\$- 104,98; (h) Hospital Alemão Oswaldo Cruz (nfs. nºs. 217157 e 222481), na importância total de R\$-99,12; (i) MAI Medicina Integrada S/C. Ltda. (recibos nºs 1.061, 965, 788, 300, 1.142, 787, 885, 964, 1.071, 1.141, 1.446, 1.445, além dos recibos firmados através do Dr. Sílvio Donatangelo, em 09.01, 02.02. 16.06 e 23.11.2001), no valor total de R\$-11.305,91; (j) São Paulo Serviços Médicos de Anestesia S/C Ltda. (recibos nºs. 218.752 e 214.411), no importe total de R\$-4.100,00; (k) ORTO S/C Ltda. (recibo nº 4517), no valor de R\$- 13.000,00; (l) Bradesco Previdência e Seguros S/A. (informação de pagamento de previdência privada), no valor total de R\$-2.022,56;

- que à evidência, o lançamento do auto de infração impugnado atesta com clareza lapidar que o Sr. Fiscal de Rendas sequer observou que o Recorrente efetivou em 11.05.2004, na conformidade da legislação, a retificação de sua declaração e ajuste e imposto de renda, com o recibo da entrega via Internet pelo Agente Receptor SERPRO em 11.05.04, às 16h53, sob nº 309-9442713, sanando dois equívocos de lançamento de sua declaração de ajuste de imposto de renda do exercício de 2002, ano base 2001, consistente em: 1) O filho George Igor equivocadamente não havia sido lançado como seu dependente (certidão de nascimento também foi apresentada ao Sr. Agente Fiscal); e, 2) Houve inversão de lançamentos médicos e hospitalares em face do Hospital Alemão Oswaldo Cruz, no valor de R\$-5.500,00, eis que a referida despesa decorre da prestação de serviços da MAI - Medicina Integrada S/C. Ltda.;

- que, portanto, flagrante que o Sr. Agente Fiscal agiu com espírito emulativo no caso em tela, sem ao menos se preocupar em verificar a documentação e esclarecimentos que lhe foram prestados tempestivamente pelo Recorrente, o que é inadmissível sob todos os aspectos, na medida em que glosou despesas médicas que efetivamente ocorreram no exercício de 2002, ano base de 2001, com o ensejo de apenas tributar ainda mais, o que é lamentável, posto que a população de nosso sofrido País não gasta com médicos, dentistas e hospitais porque quer, mas em decorrência da incontroversa omissão do Estado, muito embora a carga tributária seja uma das maiores do mundo;

- que corrobora ainda mais tal assertiva, que o Sr. Agente Fiscal, após glosar as despesas médicas escrituradas na declaração de rendas do Recorrente, procedeu ao lançamento de ofício das despesas no valor de R\$-305,64, sem qualquer referência aos gastos também comprovados relativos ao plano de saúde familiar "Interclínicas Planos de Saúde S/A, no valor de R\$ 8.104,25, que efetivamente se deu em face de todos os componentes de sua família, composta pelo Recorrente, sua esposa, Dagma Maria Zampronio Reis, e de seus dois filhos Arthur e George Igor, que, aliás, foi comprovado através das certidões de casamento e de nascimentos.

- que, como se pode notar, Senhor Delegado, sem sombra de dúvidas trata-se de um lançamento nulo pelo Senhor Agente Fiscal, cuja atitude injusta, abusiva e ilegal tem o intuito apenas de tributar ainda mais, já que não existe qualquer motivo para se cogitar a glosa das despesas médicas, com o processamento de ofício das alterações na declaração de ajuste anual, e conseqüente aplicação do auto de infração recorrido.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Quinta Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP II conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que o impugnante pretende alterar os fundamentos do lançamento mediante a alteração das deduções com despesas médicas e com dependentes na declaração retificadora apresentada em 11/05/2004 conforme documentos de fls. 20 a 24, 31 e 32;

- que o procedimento fiscal teve início com o Pedido de Esclarecimentos de fls. 17/18, postado em 13/04/2004, conforme documentos de fls. 17 a 19. Na falta de assinatura do recebimento e contando-se quinze dias da postagem como dispõe a legislação (28/04/2004), conclui-se que o contribuinte apresentou a declaração retificadora após o prazo permitido para alterar o lançamento;

- que, assim, tendo em vista que na data da apresentação da declaração retificadora a ação fiscal já estava em curso, cumpre analisar, primeiramente, o procedimento adotado pelo autuante de não acatá-la;

- que o artigo 832 do Decreto 3.000, de 26/03/1999 (RIR199), que tem por matrizes legais o art. 21 do Decreto-lei nº 1.967/82 e o art. 6º do Decreto-lei nº 1968/82, faculta à autoridade administrativa autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado o erro nela contido, desde que não haja interrupção do pagamento do saldo do imposto e se realize antes de iniciado o processo de lançamento de ofício;

- que, vê-se, portanto, que a anterioridade ao procedimento de ofício e a comprovação do erro são condições para a aceitação da retificação da declaração que, no presente caso, não foram observadas pelo interessado, conforme dispõe o artigo 7º do Decreto 70.235, de 06/03/1972;

- que, assim, agiu corretamente o autuante quando procedeu ao lançamento de ofício sem considerar as alterações nas deduções de dependentes e despesas médicas quando já se encontrava em andamento a ação fiscal. O momento em que foram denunciados descaracteriza a espontaneidade do ato, não podendo o fiscalizado eximir-se da penalidade cabível;

- que soma-se a isto o fato de que não consta dos autos qualquer documento que comprove as deduções pleiteadas;

- que tendo em vista a perda da espontaneidade, o fato que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade lançadora e que não foram realizadas satisfatoriamente, conclui-se pela manutenção do lançamento.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA - DEDUÇÕES DE DEPENDENTES
E DESPESAS MÉDICAS*

Declaração retificadora apresentada após o início do procedimento fiscal com a finalidade de incluir recursos não pode ser acatada para esse fim, por existir vedação legal expressa à sua admissão.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 10/06/2008, conforme Termo constante às fls. 44/45, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (03/07/2008), o recurso voluntário de fls. 47/51, instruído pelos documentos de fls. 52/60, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que , com efeito, feita essa rápida digressão, vê-se que, ao contrário do entendimento adotado pelo Acórdão recorrido, a verdade é que não existia processo administrativo, e tampouco o famigerado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, por ocasião da retificação da declaração de ajuste do imposto de renda em questão;

- que, à evidência, o Acórdão distorce a interpretação da legislação, em favor do fisco, em manifesto prejuízo do Recorrente, não realizando a tão esperada distribuição da Justiça, posto que, como ficou provado à saciedade no processo administrativo, o Recorrente não burlou a legislação em nenhum momento, uma vez que são incontroversas as despesas médicas e demais retificações apresentadas tempestivamente, e ainda antes de iniciado o processo de lançamento de ofício em questão (10.840-001.921/2004-93), de sorte que resta ao Recorrente apenas aguardar que esse Egrégio Conselho de Contribuintes possa restabelecer o seu direito, com bom senso e a tão esperada distribuição da Justiça, mediante a declaração da nulidade do lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 07, que, como é cediço, tem o intuito único de tributar ainda mais, em verdadeiro "*bis in idem*", o que é lamentável e inadmissível, eis que a população de nosso sofrido País não gasta com médicos, dentistas e hospitais porque quer, mas em decorrência da incontroversa omissão do Estado, muito embora a carga tributária seja efetivamente uma das maiores do mundo.

Na Sessão de Julgamento de 09 de fevereiro de 2011 a 2º TO da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF resolveu, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a Repartição Origem tome as seguintes providências:

1 – Que a autoridade fiscal lançadora providencie e anexe, se for o caso, aos autos toda e qualquer documentação referente ao procedimento fiscal realizado (ação fiscal realizada) e que, evidentemente, não conste dos autos, tais como: intimações realizadas, respostas as intimações, recibos de despesas médicas e, se for o caso, cópia das Declarações de Ajuste Anual das partes envolvidas, tempestivamente recepcionadas (contribuinte e dependentes com declaração em separado, principalmente, da sua esposa, Dagma Maria Zampronio Reis, e de seus dois filhos Arthur e George Igor) e demais documentos apresentados pelo contribuinte, etc. Na eventualidade da autoridade lançadora não estar mais de posse de tais documentos (comprovantes de despesas médicas, certidão de nascimento dos dependentes (filhos), certidão de casamento (esposa), etc., intimar o contribuinte para que apresente tais documentos;

2 – Realização de intimações e diligências julgadas necessárias para formação de convencimento;

3 - Que a autoridade fiscal se manifeste, em relatório circunstanciado e conclusivo, sobre os documentos e esclarecimentos prestados, dando-se vista ao recorrente, com prazo de 10 (vinte) dias para se pronunciar, querendo. Após vencido o prazo, os autos deverão retornar a esta Câmara para inclusão em pauta de julgamento.

Em 29 de novembro de 2011, em atendimento ao pedido da Resolução, foram juntados ao processo os documentos de fls. 67 a 129, com a seguinte Informação Fiscal:

Trata-se o presente processo de Impugnação apresentada pelo contribuinte, junto ao Conselho de Contribuintes, baixado a esta repartição de origem conforme despacho (fls. 64).

A notificação de lançamento (fls. 07 a 13), foi decorrente de glosa de despesas médicas com não dependentes, cujos valores foram alterados de R\$ 39.882,18 para R\$ 305,64.

Foram anexadas as folhas de numero 67 a 129, devidamente relacionadas no Termo de Juntada (fls. 66) em atendimento ao solicitado (item 1 - fls. 64).

Considerando que após o decurso de 05 anos os documentos arquivados são destruídos, neste caso, nenhum documento mais havia relacionado ao presente processo, razão pela qual o contribuinte foi intimado a apresentá-los através do Termo de Intimação n. 897/2011 (fls. 76 a 77). Em 23/11/2011 a documentação foi apresentada (fls. 80 a 128).

Em síntese segue as informações constantes no processo.

De acordo com a informação do contribuinte (fls. 04) o casal possuía 02 filhos) Arthur e George Igor.

O contribuinte apresentou regularmente sua DIRPF — declaração de imposto de renda ex. 2002 (ano-calendário 2001) em 26/04/2002 — ND 08/27512543 (fls.34), não declarou nenhum dependente, cuja linha se encontra zerada, declarou despesas médicas no valor de R\$ 39.882,18.

Da mesma forma, sua esposa Senhora DAGMA MARIA ZAMPRONIO REIS — CPF 101.723.728-01, apresentou regularmente sua DIRPF - declaração de imposto de renda ex. 2002 (ano-calendário 2001) em 26/04/2002 — ND 08/16519324 (fls.68). Declarou os 02 filhos do casal como seus dependentes (Arthur e George) cuja linha se encontra com o valor de R\$ 2.160,00 (R\$ 1.080,00 cada um).

O filho ARTHUR ZAMPRONIO REIS — CPF 226.482.558-85, muito embora constasse como dependente de sua mãe (CPF 101.723.728-01) por sua vez, também apresentou regularmente sua DIRPF ex. 2002 (ano-calendário 2001) em 28/11/2001 — declaração de isento (fls. 73 a 75).

Tendo em vista que a DIRPF-ND 08/27512543 apresentada em 26/04/2002, constou em parâmetros de Malha Fiscal, o contribuinte foi intimado através do Termo n. 418/2004, AR

recebido em 13/04/2004 (fls. 17 e 18) a prestar esclarecimentos e apresentar documentos relativos às despesas médicas.

No dia 13/05/2004, consta as (fls. 14 a 16) resposta do contribuinte, na qual informou (fls. 03 e 04) que as despesas médicas foram decorrentes do tratamento do filho George Igor Zampronio Reis e que o Plano de saúde da Interclinicas Planos de Saúde S/A, no valor de 8.104,25, refere-se a plano familiar para os componentes de sua família: esposa, Dagma Maria Zampronio Reis e seus dois filhos Artur e George. Não apresentou os valores abertos por beneficiário conforme intimado item 3 (fls. 17).

Informou também no último parágrafo (fls. 16) que em 11/05/2004 retificou sua DIRPF, a fim de lançar seu filho George Igor como seu dependente. Portanto, após ter sido excluído o direito de espontaneidade o contribuinte retificou a sua DIRPF ex.2002 (ano-calendário 2001) haja vista a ciência da intimação ocorrida em 13/04/2004. Anexou copia da declaração retificadora (fls. 20 a 24).

Como dito acima, os filhos George Igor e Arthur haviam sido declarados como dependentes na declaração original da esposa Sra Dagma Maria Zampronio Reis, apresentada em 26/04/2002 (fls. 68).

Na mesma data 11/05/2004, também foi retificada a DIRPF de sua esposa Senhora DAGMA MARIA ZAMPRONIO REIS — CPF 101.723.728-01, conforme consta (fls. 71), da qual foi excluído 01 dependente (o filho George Igor que passou para declaração do pai) cuja linha ficou com o valor de R\$ 1.080,00, enquanto que na DIRPF original o valor era de R\$ 2.160,00(fl.68).

De acordo com os documentos apresentados pelo contribuinte (fls. 86 a 123) foi feito um Demonstrativo por usuário (fls. 129), no qual observa-se que apenas o valor de R\$ 305,84, pertence ao contribuinte Sr. Jose Henrique Custodio dos Reis. Valor este mantido na Notificação de lançamento (fls. 13).

Tendo em vista que os fatos se encontram minuciosamente detalhados no Relatório e Voto do Acórdão da DRJ (fls. 39 a 43) e que após análise das informações e dos documentos acostados ao presente processo, não foi constatada nenhuma divergência, RATIFICA-SE INTEGRALMENTE A NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO de (fls. 07 a 13).

Assim sendo e considerando que não houve nenhuma ocorrência ou qualquer FATO NOVO, que ensejasse, s.m.j., qualquer outro procedimento fiscal, deixamos de atender o disposto no item 3 (fls. 64).

É o Relatório.

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 Turma de Julgamento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Da análise dos autos do processo se verifica que a ação fiscal em discussão teve início em razão da revisão da Declaração de Ajuste Anual relativa ao exercício de 2002, correspondente ao ano-calendário de 2001, onde a autoridade fiscal revisora entendeu haver irregularidades nas deduções da base de cálculo do imposto de renda relativo a dedução de despesas médicas.

Inconformada, em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, apresenta razões de mérito sobre as deduções glosadas.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende, tão-somente, na discussão se restringe sobre o artigo 8º da Lei nº 9.250, de 1995, que prevê as possibilidades das deduções da base de cálculo do imposto de renda na pessoa física, bem como da possibilidade da retificação da Declaração de Ajuste Anual nos casos em que o contribuinte está sob procedimento fiscal.

Inicialmente é de se esclarecer, que o Processo Administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal é regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores. O referido decreto tem status de lei, pois ele regula e não apenas regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União. Por isso, as alterações são processadas por dispositivo legal de igual natureza.

Diz o Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros; (o destaque não é do original)

III – o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Conforme se infere do citado artigo, o início do procedimento fiscal é objetivo, isto é, atuação da autoridade administrativa tendente a verificar a relação jurídico-tributária sobre determinado fato para se apurar ou não infração à legislação tributária.

Tanto é verdadeira essa afirmativa, que o inciso I, quando diz “o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto”, a exclusão da espontaneidade do contribuinte está vinculada aos termos de intimações emitidos.

Ora, é cristalino nos autos que foi lavrado pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal, em cumprimento ao Decreto nº 70.235, de 1972, o Termo de Início de Fiscalização.

É o que basta para dar início ao procedimento fiscal e este ato exclui a espontaneidade do sujeito passivo e este somente se descaracteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento.

Assim, uma vez iniciado o procedimento fiscal, toda e qualquer alteração na Declaração de Ajuste Anual do período sob fiscalização deve ser efetuada de ofício pelo Auditor Fiscal da Receita Federal responsável pelo procedimento, e, na apuração de eventuais infrações cometidas pelo fiscalizado, este dela pode participar, recebendo as intimações fiscais e fornecendo os esclarecimentos, informações e documentos que julgue necessários.

Não se admite as declarações retificadoras apresentada após a ciência do início do procedimento de ofício, não tendo as mesmas o condão de anular ou alterar o auto de infração lavrado e tampouco acarretam duplicidade de lançamento, visto que não produzem efeitos.

Observa-se que o procedimento fiscal teve início 05/04/2004 e o recorrente retificou a sua Declaração de Ajuste Anual em 11/05/2004 (fls. 87/90). Portanto, estava sob procedimento fiscal o que impossibilita a retificação da Declaração de Ajuste Anual.

Assim, a emissão de termo de intimação fiscal, por servidor competente, caracteriza início de procedimento fiscal e exclui a espontaneidade do sujeito passivo, o que somente se descaracteriza pela ausência, por mais de sessenta dias, de outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Desta forma, se o contribuinte está sob procedimento fiscal, eventual retificação da Declaração de Ajuste Anual não caracteriza espontaneidade, tampouco enseja a nulidade do lançamento de ofício

Na questão de mérito, de acordo com a autoridade fiscal lançadora e endossada pela decisão recorrida a irregularidade praticada pela contribuinte a título de dedução de despesas médicas e mantida no decisório do julgado se restringe à dedução indevida de despesas médicas. Ou seja, decidiu a turma de julgamento que as despesas médicas lançadas na Declaração de Ajuste Anual deveriam ser mantidas diante da falta de comprovação de terem sido realizadas pelo contribuinte ou seu dependentes.

Nesta fase recursal, a suplicante entende que com relação as despesas médicas e odontológicas decorrentes dos recibos, emitidos pelos profissionais citados na Declaração de Ajuste Anual, o mesmo tem direito a dedução das despesas declaradas e comprovadas, sendo indevida a glosa existente.

Para o deslinde da questão sobre a glosa de despesas médicas 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:

(...).

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 aufram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

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

§ 1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

§ 2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

§ 4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte.

Conforme se depreende dos dispositivos supracitados, todas as deduções estão sujeitas à comprovação, assim, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução no período assinalado, ao contribuinte cabe o ônus da demonstração inequívoca de que realmente efetuou o pagamento no valor pleiteado.

Inicialmente se faz necessário esclarecer de que os filhos que possuem os requisitos para serem considerados dependentes e que recebam rendimentos próprios somente poderão ser incluídos nessa condição se forem somados seus rendimentos aos dos pais na Declaração de Ajuste Anual destes. A apresentação de Declaração de Ajuste Anual em separado pelos filhos exclui, automaticamente, a possibilidade de figurar como dependentes na Declaração de Ajuste Anual dos pais. A mesma situação se aplica para os filhos estudantes universitários que já completaram 26 anos com relação ao ano-calendário da Declaração de Ajuste Anual.

De acordo com a legislação tributária pode ser considerado dependente a filha, o filho, a enteada ou enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho. Podem ainda ser assim considerados, quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau. O fato do filho ter constado como dependente na Declaração de

Ajuste Anual da mãe, o impossibilita de constar como dependente na Declaração de Ajuste do pai, diante da impossibilidade de retificação da Declaração de Ajuste Anual quando o contribuinte está sob procedimento fiscal.

Em relação às despesas efetuadas com não dependentes, nenhum documento também foi apresentado que demonstrasse o contrário. Acertadamente, desconsiderou-se os dependentes assim declarados pelo contribuinte, embora alegue relação de parentesco de primeiro grau, pois foi verificado que houve declaração de ajuste em separado, desfazendo assim o direito à dedução, inclusive das despesas relacionadas a eles.

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

É evidente, que a princípio, a prova definitiva e incontestável da prestação de serviços de saúde é feita com a apresentação de documentos que comprovem a sua realização, como radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras, fichas clínicas. Só posso concordar, que somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a serviços efetivamente recebidos e pagos ao prestador. O simples lançamento na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade lançadora.

Tendo em vista o precitado art. 73, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, deixando a juízo da autoridade lançadora a iniciativa.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o suplicante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Entretanto, uma vez apresentados os recibos em conformidade com a legislação de regência cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo.

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.

Da análise da peça acusatória extrai-se que a negativa para aceitação da dedução de despesas médicas, diz respeito a não dependência, para fins fiscais, do filho Jorge Igor e de sua esposa Dagma Maria, diante do fato de apresentação de Declaração de Ajuste Anual em separado.

Da análise dos recibos apresentados observa-se o seguinte quadro: emissão de recibos médicos em nome do filho George Igor (não dependente para fins fiscais) R\$ 27.774,84; emissão de recibos médicos no nome da esposa Dagma Maria (não dependente para fins fiscais) R\$ 2.425,19 e recibos relativo ao plano de saúde familiar R\$ 10.126,81. Valores este não passíveis de dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

Ademais, a Informação Fiscal de fls. 130/131, esclarece de forma definitiva a presente questão, da qual me permito a transcrição dos excertos abaixo para melhor compreensão do presente voto:

A notificação de lançamento (fls. 07 a 13), foi decorrente de glosa de despesas médicas com não dependentes, cujos valores foram alterados de R\$ 39.882,18 para R\$ 305,64.

Foram anexadas as folhas de numero 67 a 129, devidamente relacionadas no Termo de Juntada (fls. 66) em atendimento ao solicitado (item 1 - fls. 64).

Considerando que após o decurso de 05 anos os documentos arquivados são destruídos, neste caso, nenhum documento mais havia relacionado ao presente processo, razão pela qual o contribuinte foi intimado a apresentá-los através do Termo de Intimação n. 897/2011 (fls. 76 a 77). Em 23/11/2011 a documentação foi apresentada (fls. 80 a 128).

Em síntese segue as informações constantes no processo.

De acordo com a informação do contribuinte (fls. 04) o casal possuía 02 filhos) Arthur e George Igor.

O contribuinte apresentou regularmente sua DIRPF — declaração de imposto de renda ex. 2002 (ano-calendário 2001) em 2610412002 — ND 08/27512543 (fls.34), não declarou nenhum dependente, cuja linha se encontra zerada, declarou despesas médicas no valor de R\$ 39.882,18.

Da mesma forma, sua esposa Senhora DAGMA MARIA ZAMPRONIO REIS — CPF 101.723.728-01, apresentou regularmente sua DIRPF - declaração de imposto de renda ex. 2002 (ano-calendário 2001) em 26/04/2002 — ND 08/16519324 (fls.68). Declarou os 02 filhos do casal como seus dependentes

(Arthur e George) cuja linha se encontra com o valor de R\$ 2.160,00 (R\$ 1.080,00 cada um).

O filho ARTHUR ZAMPRONIO REIS — CPF 226.482.558-85, muito embora constasse como dependente de sua mãe (CPF 101.723.728-01) por sua vez, também apresentou regularmente sua DIRPF ex. 2002 (ano-calendário 2001) em 28/11/2001 — declaração de isento (fls. 73 a 75).

Tendo em vista que a DIRPF-ND 08/27512543 apresentada em 26/04/2002, constou em parâmetros de Malha Fiscal, o contribuinte foi intimado através do Termo n. 418/2004, AR recebido em 13/04/2004 (fls. 17 e 18) a prestar esclarecimentos e apresentar documentos relativos às despesas médicas.

No dia 13/05/2004, consta as (fls. 14 a 16) resposta do contribuinte, na qual informou (fls. 03 e 04) que as despesas médicas foram decorrentes do tratamento do filho George Igor Zampronio Reis e que o Plano de saúde da Interclinicas Pianos de Saúde S/A, no valor de 8.104,25, refere-se a plano familiar para os componentes de sua família: esposa, Dagma Maria Zampronio Reis e seus dois filhos Artur e George. Não apresentou os valores abertos por beneficiário conforme intimado item 3 (fls. 17).

Informou também no último parágrafo (fls. 16) que em 11/05/2004 retificou sua DIRPF, a fim de lançar seu filho George Igor como seu dependente. Portanto, após ter sido excluído o direito de espontaneidade o contribuinte retificou a sua DIRPF ex.2002 (ano-calendário 2001) haja vista a ciência da intimação ocorrida em 13/04/2004. Anexou copia da declaração retificadora (fls. 20 a 24).

Como dito acima, os filhos George Igor e Arthur haviam sido declarados como dependentes na declaração original da esposa Sra Dagma Maria Zampronio Reis, apresentada em 26/04/2002 (fls. 68).

Na mesma data 11/05/2004, também foi retificada a DIRPF de sua esposa Senhora DAGMA MARIA ZAMPRONIO REIS — CPF 101.723.728-01, conforme consta (fls. 71), da qual foi excluído 01 dependente (o filho George Igor que passou para declaração do pai) cuja linha ficou com o valor de R\$ 1.080,00, enquanto que na DIRPF original o valor era de R\$ 2.160,00(fl.68).

De acordo com os documentos apresentados pelo contribuinte (fls. 86 a 123) foi feito um Demonstrativo por usuário (fls. 129), no qual observa-se que apenas o valor de R\$ 305,84, pertence ao contribuinte Sr. Jose Henrique Custodio dos Reis. Valor este mantido na Notificação de lançamento (fls. 13).

Tendo em vista que os fatos se encontram minuciosamente detalhados no Relatório e Voto do Acórdão da DRJ (fls. 39 a 43) e que após análise das informações e dos documentos acostados ao presente processo, não foi constatada nenhuma divergência, RATIFICA-SE INTEGRALMENTE A NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO de (fls. 07 a 13).

Por fim, é dever do contribuinte informar e, se for o caso, comprovar os dados nos campos próprios das correspondentes declarações de rendimentos e, conseqüentemente, calcular e pagar o montante do imposto apurado, por outro lado, cabe a autoridade fiscal o dever da conferência destes dados. Assim, na ausência de comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, das deduções realizadas na base de cálculo do imposto de renda, é dever de a autoridade fiscal efetuar a sua glosa.

Por fim, se faz necessários tecer algumas considerações sobre as penalidades aplicadas.

Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. n.º 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. *pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;*
 2. *representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;*
 - 3 - *autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;*
 4. *inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.*
- (...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal
(...).

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, 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 de 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. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o Imposto Renda da Pessoa Física é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos tributáveis auferidos e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício e da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a

lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

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

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).”

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann

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

Autenticado digitalmente em 21/03/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 21/03/2012 por

NELSON MALLMANN

Impresso em 24/05/2012 por JOSE ROBERTO DE FARIA

Processo nº 10840.001921/2004-93
Acórdão n.º **2202-01.694**

S2-C2T2
Fl. 11

CÓPIA