



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

Processo n° 10920.007510/2007-64
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-004.890 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
Recorrente KARLA ROSANE ERNST DE MELLO KALEF
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RENDIMENTOS- TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos recebidos de pessoa jurídica, com ou sem vínculo empregatício, não incluídos na declaração de ajuste anual de imposto de renda de pessoa física, servem de base para o lançamento de ofício.

LUCRO ARBITRADO

A pessoa jurídica com base no lucro arbitrado poderá distribuir, a títulos de lucros, sem incidência de imposto, o valor correspondente à diferença entre o lucro arbitrado e os valores do imposto de renda da pessoa jurídica, da contribuição social sobre o lucro, PIS e COFINS, portanto, a distribuição de lucros aos sócios ou acionistas da pessoa jurídica não é automática

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS A CIÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise reduzir ou excluir tributo, somente é admissível mediante comprovação do erro em que se funde e antes de notificado o lançamento.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas restringe-se aos pagamentos devidamente especificados e comprovados, relativos ao atendimento do próprio contribuinte e dos respectivos dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andréa de Moraes Chierogatto, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente o Conselheiro: Rorildo Barbosa Correia.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 06-37.767, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR (DRJ/CTA) que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado.

Pela clareza, reproduzo o relatório do acórdão recorrido, na parte anterior à decisão da DRJ/CTA:

Por meio do Auto de Infração de fls. 88/94, exige-se da contribuinte o crédito tributário no montante de R\$ 21.146,19, dos quais, R\$ 8.597,76 são referentes ao imposto de renda pessoa física, R\$ 6.448,32 de multa de ofício de 75% e R\$ 6.100,11 de juros de mora sobre o imposto, calculados até 30/11/2007. Versa exclusivamente sobre o ano-calendário de 2002.

A descrição dos fatos encontra-se detalhada no Termo de Verificação Fiscal de fls. 83/87. No Termo de Verificação constam, em síntese, as seguintes informações:

- A ação fiscal foi deflagrada de ofício e com a finalidade de examinar as declarações de ajuste anual no período de 2002 a 2005. Tendo em vista representação fiscal em decorrência da auditoria na empresa Industria de Borrachas N.S.O Ltda, conforme Intimação SAFIS/GAB nº 132/2007, recebida no domicílio do contribuinte em 03/10/2007;

Das Constatações:

1- Ocorreu omissão de rendimentos e deduções que reduziram, indevidamente, o valor do imposto de renda devido, referente ao ano-calendário de 2002;

- Foi glosado o valor de R\$ 12.198,92, referente à despesa médica pagas ao Saúde Bradesco, que poderia se referir a pessoas incluídas como dependente do seguro Bradesco. No entanto, essas pessoas não são dependentes para fins de imposto de renda na sua declaração de ajuste anual no ano-calendário de 2002;

2- Omissão de rendimentos de R\$ 27.900,00:

• *Analisando especificamente o ano-calendário de 2002, que está sendo autuado neste ato, não há que se falar em distribuição de lucros da pessoa jurídica Indústria de Borrachas N.S.O Ltda por sucessão da Indústria MJ Ltda, porque ela foi declarada inapta pela autoridade administrativa;*

- *Os pagamentos ocorreram nos dias 31.01.2002 e 28.11.2002, sendo que não foram acostados documentos probatórios da existência de lucros a distribuir nessas datas. No mês de novembro a contribuinte não fazia possuía participação societária na empresa Indústria de Borracha N.S.O Ltda;*

- *Analisando-se os pagamentos dos outros anos-calendário, verifica-se que os pagamentos foram efetuados em diversas datas e, como regra, vários pagamentos dentro do próprio mês, o que descaracteriza retribuição de lucros auferidos.*

3- Da retificação da Declaração de Ajuste Anual:

- *A fiscalizada recebeu a Intimação SAFIS/GAB nº 132/2007 em 02.10.2007, como consta do aviso de recebimento e, portanto, não detinha a espontaneidade para apresentar as retificações pretendidas, como o fez.*

Conseqüentemente, diante do dispositivo específico, a declaração de ajuste anual em referência é irregular e, conseqüentemente, não produz a eficácia pretendida e, por isso, é desconsiderada para todos os efeitos fiscais.

A contribuinte apresentou tempestivamente, em 14/01/2008, por meio de seu procurador, a impugnação de fls. 105/116, instruída com os documentos de fls. 97/104 e 117/188, na qual cita jurisprudência e alega, em síntese, que:

Das Preliminares:

- Era sócia da Industria de Artefatos de Borrachas KP Ltda no ano-calendário de 2002;

- Também, nesse mesmo ano, era sócia da Industria de Borrachas N.S.O Ltda, desde 31/01/1994 conforme a 13ª alteração contratual;

- A fiscalização federal declarou como inexistente as empresas Industria de Artefatos de Borracha MJ Ltda e Industria de Artefatos de Borracha KP Ltda, por formarem com a Industria de Borrachas N.S.O Ltda a mesma empresa, fazendo atingir também o ano-calendário de 2002;

- Se três empresas para fiscalização era apenas uma, perpetrou-se a incorporação das duas jurídicas na Industria de Borrachas N.S.O Ltda;

- *Incontinenti, os sócios, já que a declaração de inaptidão tinha efeito retroativo desde 01/01/2002, bem como o crédito tributário lançado referia-se também ao ano de 2002, acabaram por fazer a composição societária das empresas acima mencionadas, fazendo-se a composição da participação societária de cada sócio na empresa, já que somente a NSO restara como EXISTENTE, segundo a fiscalização;*

- Tendo em vista a confissão do débito, através do parcelamento, o impugnante, tal qual os demais sócios, munidos da composição social acima referida, retratada pela planilha anexa, acabou por proceder retificadoras da “Declaração de Ajuste Anual”, tanto para informar que a fonte pagadora não era aquela que anteriormente informada, como também para informar a distribuição de lucros arbitrados;

- Para o ano de 2002 houve um lucro arbitrado total de R\$ 800.687,03, e levando-se em conta a participação societária do impugnante de 12,57% para o mesmo ano, este teve um lucro arbitrado distribuído de R\$ 100.646,36. Restando este valor devidamente lançado na “DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL” retificadora.

Do Mérito:

1) Quanto à omissão de rendimentos tributáveis no valor de R\$ 27.900,00

- Entendera o Auditor que o impugnante auferia, no ano de 2002, o valor total de R\$ 27.900,00 de rendimentos tributáveis. Não há lastro probatórios para tal imputação. A única prova de que se valera o auditor fiscal para tal mister foi a Representação Fiscal lançada à folha 14;

- Afigura-se salutar enfatizar que ao Auditor Fiscal tem o encargo de trazer prova hábil para dar espeque as suas imputações;

- O ônus da prova é de quem alega. Não é dado aos órgãos fazendários simplesmente acusar, e deixar o contribuinte que prove não ser culpado;

- Não há documentação básica hábil a estribar a imputação de omissão de receitas;

- Não há documento contábil/financeira para dar lastro a tal imputação;

- Deve o auto de infração ser desconstituído, em homenagem ao princípio da Verdade Material e também do Ônus da Prova, que imperam no Processo Administrativa Tributário;

- *o IMPUGNANTE detinha 3.33% (três inteiros e trinta e três centésimos de por cento) do capital social da INDÚSTRIA DE BORRACHAS NSO LTDA;*

- *deveria ter tido, como nos parece simples de ver, um lucro distribuído de, no mínimo.,R\$ 2.303,13 (Dois mil, trezentos e três reais e treze centavos) e que deveria ter sido levado em conta pela fiscalização, ao se configurar com rendimentos isentos ou não tributáveis;*

- Não há critério para o Auditor imputar a omissão de receita, tendo em vista que para a outra sócia fiscalizada Srª Sarah Maria Ernst de Mello, os rendimentos foram considerados distribuição de lucros, portanto, não tributáveis;

- *Ora não há critério para tal mister, a nosso sentir. Se de fato não se está utilizando o lucro distribuído da KP e nem o lucro real da NSO [como sendo a única empresa existente, parece-nos absolutamente óbvio que a atual situação da pessoa jurídica (NSO) decorre da confissão realizada com a opção pelo parcelamento. Se assim o é, o IMPUGNANTE, tem em seu favor o valor de R\$ 100.646,36 a título de distribuição de lucros do ano de 2002, justificando eventuais valores tido como omissão de receita.*

2) Quanto à dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 12.198,92

- No relatório da seguro saúde, constam seus quatro dependentes, conforme as certidão de nascimento e casamento acostadas aos autos.

- *Em assim sendo, a quantia de R\$ 10.642,33 [Dez mil, seiscentos e quarenta e dois reais e trinta e três centavos) a IMPUGNANTE logrou demonstrar, que, adicionados aos R\$ 3.073,93 de titularidade da IMPUGNANTE, chega-se o R\$ 13.716,26.*

Levando-se em conta que a "DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - 2003" procedeu ao abatimento de R\$ 15.272,85, a glosa somente deveria ocorrer na quantia de R\$ 1.550,59 e não dos R\$12.198,92.

Razões pelas quais, a glosa de R\$ 12.198,92 é indevida, devendo-se proceder a correção para glosar apenas R\$ 1.556,59.

3) Quanto à Compensação dos valores pagos à previdência oficial:

- A impugnante demonstrou os pagamentos realizados à previdência oficial. Porém, o Auditor deixou de proceder a compensação devida.

Por fim, requer o impugnante que seja desconstituído o Auto de Infração:

1) *pela inexistência de prova quanto à omissão de receita imputada;*

2) não sendo albergada o item 1, seja reconhecida a distribuição de lucros arbitrados, justificando eventuais omissões de receita, como critério que se perenizou para a pessoa jurídica Indústria de Borrachas NSO Ltda;

3) autorizar a glosa de despesas médicas indevidas de apenas R\$ 1.556,59, afastando a glosa de R\$ 12.198,92;

4) ao débito remanescente, deve-se proceder à compensação decorrente do crédito correspondente ao pagamento da previdência oficial.

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/CTA A decisão teve a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos recebidos de pessoa jurídica, com ou sem vínculo empregatício, não incluídos na declaração de ajuste anual de imposto de renda de pessoa física, servem de base para o lançamento de ofício.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas restringe-se aos pagamentos devidamente especificados e comprovados, relativos ao atendimento do próprio contribuinte e dos respectivos dependentes.

DIRPF RETIFICADORA. ESPONTANEIDADE.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

O ônus de provar significa trazer aos autos elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado, sendo que a simples alegação, desprovida de provas aptas para confirmar a sua veracidade, não é suficiente para modificar o lançamento regularmente constituído

DEDUÇÃO INDEVIDA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 18/09/2012 (fls. 205/213), repisando os termos da impugnação, tendo acrescentado a seguinte alegação:

- tanto a decisão da autoridade fiscal como da própria DRJ em manter o lançamento da infração de dedução indevida de despesas médicas partem unicamente da premissa de que as dependentes não constaram formalmente da DIRPF.

É o relatório.

Voto

O recurso foi apresentada tempestivamente, atendendo também aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

1. Da Omissão de Rendimentos

No intuito de justificar a infração de omissão de rendimentos, no valor de R\$ 27.900,00, alega a Recorrente que a empresa Indústria de Borrachas N.S.O Ltda teve um lucro arbitrado total de R\$ 800.687,00, e levando-se em conta a participação societária do impugnante de 12,57%, logo ela teve um lucro arbitrado distribuído de R\$ 100.646,36, o qual é isento de imposto de renda pessoa física, superior à suposta omissão de rendimentos.

Para demonstrar sua suposta participação societária de 12,57%, a Recorrente alega que a pessoa jurídica Indústria de Borrachas N.S.O teria incorporado as empresas Indústria de Artefatos de Borracha MJ Ltda e Indústria de Artefatos de Borracha KP.

Primeiramente, cabe esclarecer que não houve a incorporação das pessoas jurídicas Indústria de Artefatos de Borracha MJ Ltda e Indústria de Artefatos de Borracha KP Ltda, pela pessoa jurídica Indústria de Borrachas N.S.O Ltda, conforme alegado pela Recorrente.

Segundo dispõe o art. 227 da Lei 6.404, de 1976 (Lei das Sociedades Anônimas), “*a incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhe sucede em todos os direitos e obrigações*”.

Esse instituto objetiva fundamentalmente a reorganização das sociedades em face da conjuntura econômica, visando a proteção do patrimônio das empresas ou de seus sócios, buscando a integração operacional, o fortalecimento competitivo no mercado ou a mudança de ramo de atividade etc.

Para que ocorra a incorporação de empresas são necessários procedimentos legais e contábeis, que devem ser tomados pelas pessoas jurídicas interessadas.

A lei n. 6.404, de 1976, determina algumas obrigações que devem ser cumpridas no caso de incorporações vejamos:

*Art. 223. A incorporação, fusão ou cisão podem ser operadas entre sociedades de tipos iguais ou diferentes e **deverão ser deliberadas na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais.***

(...)

*Art. 224. As **condições da incorporação, fusão ou cisão com incorporação em sociedade existente constarão de protocolo firmado pelos órgãos de administração ou sócios das sociedades interessadas, que incluirá:***

I - o número, espécie e classe das ações que serão atribuídas em substituição dos direitos de sócios que se extinguirão e os critérios utilizados para determinar as relações de substituição;

II - os elementos ativos e passivos que formarão cada parcela do patrimônio, no caso de cisão;

III - os critérios de avaliação do patrimônio líquido, a data a que será referida a avaliação, e o tratamento das variações patrimoniais posteriores;

IV - a solução a ser adotada quanto às ações ou quotas do capital de uma das sociedades possuídas por outra;

V - o valor do capital das sociedades a serem criadas ou do aumento ou redução do capital das sociedades que forem parte na operação;

VI - o projeto ou projetos de estatuto, ou de alterações estatutárias, que deverão ser aprovados para efetivar a operação;

VII - todas as demais condições a que estiver sujeita a operação.

Parágrafo único. Os valores sujeitos a determinação serão indicados por estimativa.

Art. 225. As operações de incorporação, fusão e cisão serão submetidas à deliberação da assembleia-geral das companhias interessadas mediante justificção, na qual serão expostos:

I - os motivos ou fins da operação, e o interesse da companhia na sua realização;

II - as ações que os acionistas preferenciais receberão e as razões para a modificação dos seus direitos, se prevista;

III - a composição, após a operação, segundo espécies e classes das ações, do capital das companhias que deverão emitir ações em substituição às que se deverão extinguir;

IV - o valor de reembolso das ações a que terão direito os acionistas dissidente

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

§ 1º A assembleia-geral da companhia incorporadora, se aprovar o protocolo da operação, deverá autorizar o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido, e nomear os peritos que o avaliarão.

§ 2º A sociedade que houver de ser incorporada, se aprovar o protocolo da operação, autorizará seus administradores a praticarem os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora.

§ 3º Aprovados pela assembléia-geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação.

(grifos nosso)

O art. 21 da Lei 9.249, de 1995, estabelecia que: "*A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, no qual os bens e direitos serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado.*

Como bem especificado na decisão de origem, não constam na base de dados cadastrais do sistema CNPJ da RFB qualquer alteração contratual que identifique a incorporação das empresas declaradas inaptas.

Não foi juntado aos autos pelo Recorrente, nenhum documento que demonstre a formalização da suposta incorporação das empresas Indústria de Artefatos de Borracha MJ Ltda e Indústria de Artefatos de Borracha KP, pela Indústria de Borrachas NSO Ltda., tais como: condições da incorporação, alterações estatutárias necessárias, deliberação da assembléia-geral das companhias interessadas; os balanços específicos das empresas incorporadas e etc.

A declaração de inaptidão das pessoas jurídicas Indústria de Artefatos de Borracha MJ Ltda e Indústria de Artefatos de Borracha KP, por parte da Receita Federal do Brasil, não existe nenhuma relação com os procedimentos legais e contábeis necessários, que devem ser tomados pelas pessoas jurídicas interessadas em realizar um processo de incorporação.

Por isso, não merece prosperar a alegação da Recorrente de que possui 12,57% da participação societária da empresa Indústria de Borrachas NSO Ltda, no ano-calendário 2002, o que segundo a Recorrente lhe permitiria distribuir a título de lucros arbitrados o valor de R\$ 100.646,36, chegando a tal conclusão por meio de procedimentos informais, uma suposta incorporação de pessoas jurídicas, que não existe nem de fato e nem de direito, totalmente ao arrepio da legislação supracitada.

Outro equívoco do Recorrente é entender que a partir do momento que foi calculado o lucro arbitrado pela fiscalização, **os acionistas/sócios automaticamente teriam direito à isenção do imposto de renda pessoa física independente de demonstrar contabilmente a distribuição do lucro arbitrado.**

Para uma melhor análise deste assunto, é oportuno a transcrição do art. 10 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que introduziu a isenção sobre a distribuição dos lucros apurados a partir de janeiro de 1996:

“Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.”

Interpretando o conteúdo do dispositivo acima, o Ato Declaratório Normativo (ADN) do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação nº 04, de 29/02/1996, em seu inciso I, estatuiu que, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou **arbitrado**, **poderá** ser distribuído, a título de lucros, sem incidência de imposto, o valor correspondente à diferença entre o lucro arbitrado e os valores do imposto de renda da pessoa jurídica, da contribuição social sobre o lucro, PIS e COFINS.

Verifica-se então no caso de pessoa jurídica com base no lucro arbitrado, **poderá** ser distribuído, a títulos de lucros, sem incidência de imposto, o valor correspondente à diferença entre o lucro arbitrado e os valores do imposto de renda da pessoa jurídica, da contribuição social sobre o lucro, PIS e COFINS, portanto, a distribuição de lucros aos sócios ou acionistas da pessoa jurídica não é automática.

Caberia, então, ao contribuinte provar, mediante documentação hábil e idônea, **qual seja a contabilidade devidamente registrada** da pessoa jurídica Indústria de Borrachas NSO Ltda que tal distribuição efetivamente ocorreu e **claro que foi respeitado o percentual de participação societária do acionista/sócios no momento da distribuição**.

Não havendo nos autos documentos que demonstrem a saída de dinheiro da empresa, **a título de lucro arbitrado**, bem como o seu recebimento pelo interessado, não devem ser considerados os valores pleiteados como fonte de recursos ao contribuinte para o ano-calendário 2002.

Como bem detalhado no Termo de Verificação Fiscal (TVF, efls.85/86), a infração ora tratada de omissão de rendimentos, no valor de R\$ 27.900,00, foi apurado **primeiro** pela fiscalização na pessoa jurídica Indústria de Borrachas NSO Ltda., onde constatou-se que a Recorrente auferiu renda como "**adiantamento aos sócios**", **não se tratando, portanto, de distribuição de lucros**.

Segundo, iniciou-se procedimento fiscal na ora Recorrente, por meio do Termo de Início de Fiscalização, em 07/11/2007, no qual solicitou esclarecimentos quanto às retiradas a ela contabilizadas na empresa como "adiantamento a sócios", não logrando êxito a contribuinte em demonstrar que se trata de rendimentos isentos da tributação do imposto de renda sobre pessoa física.

Observa-se que a contribuinte, em nenhum momento, seja durante a ação fiscal, seja na fase litigiosa, apresentou qualquer elemento de prova que justificasse a origem dos rendimentos auferidos.

As suas alegações não se encontram acompanhadas de documentos que as comprovem e é regra geral no Direito que o ônus da prova é uma consequência do ônus de afirmar e, portanto, cabe a quem alega. Nesse caso, o Recorrente apenas alegou e nada provou e, segundo brocardo jurídico por demais conhecido, "alegar e não provar é o mesmo que não alegar".

Ressalte-se que o parágrafo quarto, do artigo 3º, da Lei 7.713, de 1988, estabelece que o imposto de renda independe da denominação dos rendimentos, bastando para sua incidência, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título, *in verbis*:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(...)

Por essas razões elencadas, agiu corretamente a fiscalização ao configurar a infração de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 27.900,00, rendimento esse sujeito à incidência do imposto sobre a renda de pessoa física, segundo enquadramento legal constante do Auto de Infração, à efl. 91.

Vê-se, pois, que não merece prosperar a tese da defesa de que a autoridade fiscal não demonstrou a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, conforme já amplamente debatido acima.

Alega ainda que a empresa Indústria de Borrachas NSO Ltda., no ano de 2002, apurava o IRPJ por meio do lucro real, sendo que essa pessoa jurídica para o ano em comento tivera um lucro real de R\$ 69.163,00, logo a fiscalização deveria ter considerado como lucro distribuído à contribuinte, no mínimo, R\$ 2.303,13, uma vez que ela detinha 3,33% do capital social da empresa.

Errado tal entendimento. Um, que não poderia a autoridade fiscal que procedeu o lançamento do presente crédito tributário determinar um valor de lucro distribuído à Recorrente, uma vez que somente a pessoa jurídica por meio de documentação hábil e idônea caberia fazer tal distribuição. Dois, o próprio objeto da omissão ora em questão não foi lançado contabilmente pela empresa como distribuição de lucros.

Solicita a Recorrente que deveria ter sido dado a ela ao menos tratamento equivalente à sócia Sarah Maria Enst de Mello, para a qual os rendimentos foram considerados distribuição de lucros real da empresa NSO.

Cabe esclarecer que o tratamento fiscal à sócia Sarah Maria Ernst de Mello configura-se peça estranha aos autos, por tanto não é objeto de análise deste julgador.

2. Dedução Indevida de Despesas Médicas

Verifica-se que foi mantida pela decisão de origem a infração de dedução indevida de despesas médicas, uma vez que a contribuinte não informou dependentes em sua declaração de ajuste anual, sendo que a legislação tributária restringe a dedução de despesas médicas aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

As deduções de despesas médicas encontram previsão legal no art. 8º. inciso EL alíneas "a", e §2º. da Lei nº 9.250. de 26 de dezembro de 1995. que assim dispõe:

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;

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

(...)

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

(...)

(grifos nosso)

Depreende-se da legislação acima citada que para fazer jus à dedução pleiteada a despesa médica, na Declaração de Ajuste Anual, restringe-se aos pagamentos efetuados pela contribuinte relativos ao próprio tratamento e/ou ao de seus dependentes.

A contribuinte foi intimada a apresentar documentos que comprovassem as despesas médicas pagas ao Saúde Bradesco. Em resposta à intimação, a fiscalizada apresentou os documentos que comprovam as despesas realizadas. Todavia, a fiscalização, tendo em vista, a inexistência de dependentes na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) do exercício de 2003, considerou a parcela relativa ao titular do plano de saúde, glosando a diferença apurada.

As deduções, em geral, constituem uma faculdade concedida ao sujeito passivo, que se materializa no momento da entrega da declaração de rendimentos. Uma vez que **a declarante não incluiu dependentes em sua DIRPF, tais fatos devem ser interpretados como renúncia ao exercício de opção prevista em lei.**

A legislação tributária não impõe à parte um dever de se utilizar de possíveis deduções e nem ao fisco assistiu o direito de exigir uma atitude positiva do sujeito passivo nesse sentido.

E mais, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento (CTN, art. 147).

Conclui-se então que deve ser mantida a infração de dedução indevida de despesas médicas, por se tratar de despesas médicas com plano de saúde Bradesco, de pessoas físicas que não constam na DIRPF da Recorrente como seus dependentes.

3. Das Declarações Retificadoras

Neste ponto, a decisão de piso traz importantes considerações e conclusão sobre o assunto, com as quais me alinho plenamente. Confira-se:

Note-se que em função da representação fiscal decorrente da auditoria na empresa Industria de Borrachas N.S.O Ltda, foi emitida a Intimação SAFIS/GAB nº 132 2007, recebida no domicílio do contribuinte em 02/10/2007;

E, em 19/10/2007 e 22/10/2007 a contribuinte tentou apresentar declarações retificadoras para o ano-calendário de 2002, já sob procedimento fiscal.

A este respeito, sabe-se que de acordo com o art. 7º do Decreto 70.235, de 1972, o procedimento fiscal tem início com o "primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto".

Ademais disto, na forma do parágrafo 1º do mesmo art. 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.

A consequência prática do início do procedimento fiscal é a perda da espontaneidade, que daria ao contribuinte o direito de regularizar sua situação tributária independentemente de notificação do fisco.

Perdida a espontaneidade, não há que se falar em retificação da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2003, ano-calendário de 2002, como requer o

Perdida a espontaneidade, não há que se falar em retificação da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2003, ano-calendário de 2002, como requer o impugnante.

(...)

Portanto, indevida a retificadora encaminhada pela contribuinte.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

