



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

Processo n° 10950.004009/2005-27
Recurso n° 151.310 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-22.870
Sessão de 05 de dezembro de 2007
Recorrente JOSÉ NATALÍCIO DE MELLO
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGTÍCIO -
Não se conceituam como rendimentos omitidos valores de créditos recebidos por conta e ordem de terceiros, repassados ao sujeito passivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesa médica depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte e, à luz do artigo 29, do Decreto 70.235, de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Cabível a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas cuja prestação de serviços não foi comprovada.

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS - Cabe ao contribuinte comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas em Livro Caixa, mediante documentação idônea, mantida à disposição da fiscalização enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

JUROS - 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 1º CC nº 4).

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

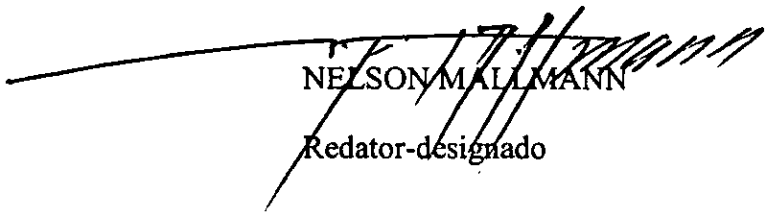
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ NATALÍCIO DE MELLO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência o item 2 do Auto de Infração (omissão de rendimentos da atividade rural), e excluir das bases de cálculo do item 1 do Auto de Infração (omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica) os valores de R\$ 14.992,80 e R\$ 8.702,45, nos anos-calendário de 2001 e 2003, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Lopo Martinez (Relator), que apenas excluía o item 2 do Auto de Infração (omissão de rendimentos da atividade rural), e os Conselheiros Gustavo Lian Haddad, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Remis Almeida Estol que, além das exclusões ora admitidas, restabeleciam as despesas de livro-caixa comprovadas por cupom fiscal. Designado para redigir o voto vencedor quanto às exclusões do item 1 do Auto de Infração (omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica) o Conselheiro Nelson Mallmann.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


NELSON MALLMANN

Redator-designado

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros HELOÍSA GUARITA SOUZA e PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA.

Relatório

1 - Em desfavor do contribuinte JOSÉ NATALÍCIO DE MELLO, já qualificado nos autos, foi lavrado o Auto de Infração de Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF relativo aos anos calendários 2001 a 2004, de fls. 565 a 575, do qual fazem parte os demonstrativos de apuração de fls. 559 a 563, o demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 564, o termo de encerramento de fls. 576, o termo de verificação fiscal de fls. 473 a 500, e seus anexos, e os demais documentos e demonstrativos constantes dos autos, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário no valor de R\$ 289.637,44, sendo R\$ 130.555,95 de imposto suplementar e R\$ 97.916,95 de multa de ofício de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além de R\$ 61.164,54 de juros de mora calculados até 30/11/2005.

2 - No termo de verificação fiscal, às fls. 473 a 500 e seus anexos, e no auto de infração às fls. 566 a 574:

a) omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, com fulcro nos arts. 1º a 3º, e §§, da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988, arts. 1º a 3º da Lei 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 1º da Lei 9.887, de 07 de dezembro de 1999, art. 1º da Medida Provisória 22, de 2002, convertida na Lei 10.451, de 10 de maio de 2002, e art. 45 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, (fls. 566);

b) omissão de rendimentos da atividade rural, com fundamento nos arts. 1º a 22 da Lei 8.023, de 12 de abril de 1990, arts. 9º e 17 da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 59 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 1º da Lei 9.887, de 07 de dezembro de 1999, art. 1º da Medida Provisória 22, de 2002, convertida na Lei 10.451, de 10 de maio de 2002, e art. 57 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, (fls. 567);

c) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais, com alicerce nos arts. 1º a 3º, e §§, 16 e 18 a 22 da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988, arts. 1º e 2º da Lei 8.134, de 27 de dezembro de 1990, arts. 7º, 21 e 22 da Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995, arts. 17, 23 e §§ da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 22 a 24 da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, arts. 16, 17 e §§ da Lei 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e arts. 123 a 125, 128, 129, 131, 132, 138 e 142 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, (fls. 567);

d) dedução indevida de despesas médicas, com base no art. 11, § 3º, do Decreto-Lei 5.844, de 23 de setembro de 1943, arts. 8º, inciso II, alínea "a" e §§ 2º e 3º, e 35 da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e arts. 73 e 80 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, (fls. 570);

e) dedução indevida de despesas de livro caixa, calcado no art. 11, § 3º, do Decreto-Lei 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 6º e §§ da Lei 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 8º, inciso II, alínea "g", da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e arts. 73 e 75 do

Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, (fls. 572);

f) omissão de rendimentos, em razão das constatações de depósitos bancários sem origem comprovada, com supedâneo no art. 42 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 4º da Lei 9.481, de 13 de agosto de 1997, art. 1º da Lei 9.887, de 07 de dezembro de 1999, art. 1º da Medida Provisória 22, de 2002, convertida na Lei 10.451, de 10 de maio de 2002, e art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda -RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, (fls. 574).

3 - Cientificado do lançamento em foco, AR datado de 07/12/2005 (fls. 582), o interessado em 04/01/2006 apresentou, a impugnação de fls. 585 a 611, acompanhada da documentação de fls. 585 a 611, irresignado com a consubstanciação do lançamento, cujos argumentos estão bem sintetizados no relatório do acórdão de primeira instância, o qual, por economia processual, reproduzo:

Alega que as glosas de despesas médicas estão fundadas na presunção de inoccorrência da prestação dos serviços, entretanto, os recibos e os orçamentos dos serviços realizados comprovam de forma cabal tais serviços, sendo provas que preenchem os requisitos do art. 80 do RIR/99. Em adição a estes documentos, também apresenta declaração do prestador dos serviços, confirmando-os.

Quanto à omissão de rendimentos da atividade rural, diz que não há, juntando notas fiscais de produtor. Informa que as notas fiscais de entrada emitidas em dezembro de 2001 tiveram o seu efetivo recebimento tão somente no ano-calendário 2002, juntando documentos neste sentido. O mesmo ocorreu com a nota fiscal de entrada nº 799, emitida pela Cafeeira Itapetininga Ltda em 05/07/2002 e paga somente em 13/09/2002, conforme declaração. Arremata afirmando que sendo determinação legal que a atividade rural tem o imposto apurado pelo regime de caixa, não há a omissão dos rendimentos apontadas.

Em relação à falta de comprovação de receitas da atividade rural, afirma que está juntando documentos que, à época da fiscalização, alguns estavam extraviados, sendo posteriormente localizados, e que suportam totalmente a receita declarada, apresentando tabelas discriminativas. Requer sejam tais receitas comprovadas, de R\$ 59.488,99, consideradas como origens dos depósitos bancários, posto que não o foram nos demonstrativos que instruíram o Auto de Infração.

Insurge-se contra as glosas de despesas do livro caixa, argumentando que recibos são suficientes, não podendo ser-lhe exigido que obrigue o fornecedor a emitir notas fiscais, não parecendo razoável, também, que se exija comprovação de desembolso para pagamento de despesas que giram na faixa de R\$ 10,00 a R\$ 60,00, que foram pagas em espécie.

Considera equivocada a classificação, como aquisição de bens de capital, das despesas referentes à atualização dos softwares necessários à sua atividade, atualizações que são feitas anualmente, não se tratando, pois, de bens cuja vida útil ultrapasse um exercício. Também entende equivocadas as glosas das despesas de combustíveis necessárias para coleta de documentos contábeis e fiscais de seus clientes, localizados em outros municípios, já que são indispensáveis tais despesas à manutenção da atividade contábil desenvolvida pelo autuado.



Contesta a apuração de ganho de capital em alienação de bem imóvel, argüindo que não foi agregado aos custos R\$ 10.181,77 referente às reformas efetuadas no imóvel, anexando recibo firmado pelo profissional que executou os serviços e que foram informados em sua declaração de ajuste do ano-calendário de 1997.

Argúi a incoerência de se julgar depósitos efetuados pelo filho Marcos Melo, perfeitamente identificados, como sendo recebimentos de pessoas jurídicas pela prestação de serviços contábeis. Diz que não há autorização legislativa para esse procedimento e não há qualquer prova nos autos que o embasem. O mesmo se aplica aos lançamentos identificados como "Transfer. de Perdas", originados do Banco do Brasil e que se referem a créditos considerados irre recuperáveis. Arremata dizendo que não "são valores recebidos da "Pessoa Jurídica" - COLORART Apenas ad argumentandum, tais créditos referem-se a juros pagos indevidamente e restituídos pela Instituição Financeira ao Autuado, o que não configura hipótese de incidência do Imposto de Renda".

Ataca o lançamento calcado em depósitos bancários, por ter natureza de presunção, não tendo sido provado pela autoridade fiscal a ocorrência do fato gerador, ou seja, a "obtenção de renda ou acréscimo de patrimônio do Impugnante". Nesse sentido, propugna pela dedução, do total dos depósitos bancários, dos seguintes valores:

1º) - as receitas da atividade rural, no montante de R\$ 59.488,99, que foram comprovadas nesta impugnação;

2º) - os depósitos de R\$ 77.000,00, que se referem aos empréstimos da Sra. Edinilse Ignácio Ribeiro de Mello, conforme cópias do contrato de empréstimo, confissão de dívida e declarações de ajuste da credora;

3º) - os recebimentos a título de distribuição de lucros da empresa SOCRAM, de R\$ 21.795,10, consoante documentação. Tais lucros foram distribuídos com base no próprio faturamento, tendo sido arbitrados pela própria Receita Federal, consoante cópias de autos de infração. Devem tais valores, pois, serem excluídos da exigência por serem isentos de tributação do imposto de renda;

4º) - os depósitos de R\$ 6.500,00, em 26/01/2001, e R\$ 7.000,00, em 21/02/2001, feitos na conta corrente 0005-1 do Banco Bradesco S/A, agência 0182-1, que são referentes à venda do automóvel S-10, que está diligenciando junto ao DETRAN para obtenção de documentos que comprovem a operação;

5º) - R\$ 6.200,00 depositados no Banco do Brasil S/A, agência 912-1, conta corrente 19.448-4, em 30/11/2001, que é oriundo de empréstimo bancário junto à própria instituição financeira, como identifica o próprio histórico da operação (615 -Av. de Crédito);

6º) - R\$ 2.000,00, R\$ 1.000,00, R\$ 1.000,00 e R\$ 1.000,00, todos depositados em 17/12/2001, na conta corrente 19.448-4, da agência 912-1, do Banco do Brasil S/A, que referem-se a adiantamento de valores decorrentes da transferência de cotas da empresa Socram Olem Ltda, para a sócia Edinilse Ignácio Ribeiro de Mello, conforme alteração contratual.

Arremata dizendo que "os demais depósitos que constam da movimentação financeira do Autuado são decorrentes de prática difundida entre os pequenos escritórios de contabilidade localizados no interior do Estado, onde clientes, por comodidade, depositam

quantias para que sejam efetuados pelo titular do escritório os recolhimentos de tributos e, em alguns casos, estariam aí incluídos os valores das pequenas cobranças relacionadas aos emolumentos, etc. Destarte, mostra-se perfeitamente crível a afirmação de que os valores que transitaram pelas contas correntes do Autuado, sem contudo, configurar rendimentos ". Alternativamente, requer, caso não sejam aceitas estas justificativas, que seja arbitrado o percentual de 2% sobre a movimentação financeira, a título de emolumentos e outros ressarcimentos auferidos pelo autuado, o que estaria situado dentro do patamar de razoabilidade.

Alega que o lançamento ofende o princípio da razoabilidade, por haver desproporção entre o valor originário do imposto e o valor da multa aplicada. Insurge-se também contra a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora, por ter caráter remuneratório do capital.

Por fim, requer a anulação das glosas de despesas médicas, desconconsideração da omissão de rendimentos da atividade rural e reconhecimento das receitas comprovadas, anulação das glosas das despesas do livro caixa, apropriação do custo de R\$ 55.517,24 para o imóvel alienado, desconconsideração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, reconhecimento de origem dos depósitos bancários, aplicação do princípio da razoabilidade e não aplicação da taxa SELIC, resultando, assim, na improcedência total do lançamento.

4 - Em 07 de fevereiro de 2006, os membros da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba proferiram Acórdão nº. 10.078 que, por maioria de votos, rejeitaram as preliminares argüidas e julgaram procedente em parte o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430 DE 1996.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

Dedução de despesas médicas depende da comprovação da efetiva prestação do serviço e do seu pagamento.

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA. NÃO COMPROVAÇÃO. COMBUSTÍVEIS. PROGRAMAS DE COMPUTADOR (ATUALIZAÇÕES).

As despesas escrituradas no livro caixa devem ser comprovadas por documento idôneo. Combustíveis só são dedutíveis na atividade de caixeiro-viajante. Programas de computadores, e suas atualizações, não são dedutíveis por não se enquadrarem no conceito de despesa da norma legal.

IMÓVEL. CUSTO. REFORMA.

Para alterar o custo do imóvel, pela execução de reforma, esta deve ser devidamente comprovada.

ATIVIDADE RURAL. RENDIMENTOS. PERCEPÇÃO. MOMENTO.

Para que seja considerado como data de percepção dos rendimentos outra que não aquela constante do documento fiscal é preciso que se faça prova inequívoca dessa circunstância”.

Em face das posições expendidas neste voto, onde se consideram comprovadas receitas da atividade rural no valor de R\$ 18.300,00 e R\$ 17.741,99, nos anos-calendário 2001 e 2002, respectivamente, em face dos documentos de fls. 637 a 642, o lançamento deve ser modificado para os seguintes valores:

Ano-Calendário	2001	2002	2003	2004
(-)Deduções da Base de Cálculo	R\$ (2.279,38)	R\$ (4.875,00)	R\$ (4.364,85)	R\$
Base de Cálculo Declarada	R\$ 14.799,61	R\$ 14.256,43	R\$ 14.843,96	R\$ 16.544,54
Infrações Apuradas	R\$ 221.290,49	R\$ 119.101,78	R\$ 93.941,28	R\$ 61.688,17
(-)Infrações Canceladas	R\$ (18.300,00)	R\$ (17.741,99)	R\$	R\$
Base de Cálculo Mantida	R\$ 215.510,72	R\$ 110.741,22	R\$ 104.420,39	R\$ 78.232,71
Imposto Devido	R\$ 54.945,45	R\$ 25.376,94	R\$ 23.638,70	R\$ 16.437,09
Imposto S/Ganhos de Capital	R\$ 1.979,71	R\$	R\$	R\$
(-)Imposto Pago	R\$ (599,94)	R\$ (234,06)	R\$ (322,19)	R\$ (577,28)
Imposto Suplementar	R\$ 56.325,22	R\$ 25.142,88	R\$ 23.316,51	R\$ 15.859,81
Multa de Ofício 75%	R\$ 42.243,92	R\$ 18.857,16	R\$ 17.487,38	R\$ 11.894,85

1

5 - Encaminhada a decisão da recorrida pelo Correio por AR. às fls. 363, o recorrente foi cientificado no dia 06/03/2006. O contribuinte, se mostrando irredimido, apresentou, em 03/04/2006, o Recurso Voluntário, de fls. 716/750, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas no item “3” do presente relatório, aditando os seguintes argumentos como mais relevantes:

- Os contratos de empréstimo, bem como confissão de dívida e declarações de ajuste da credora (doc. 008 da Impugnação), demonstram claramente o ingresso desse valor na conta corrente do Recorrente. As diversas ilações, todas sem qualquer fundamento válido, quer de fato, quer de direito, não são capazes de desconstituir a lisura da operação de mútuo, estabelecida entre o Recorrente a Sra. Ednilse Ignácio Ribeiro de Mello.

- É necessário relevar que, o contrato foi elaborado e celebrado conforme os ditames legais, sendo que, houve inclusive o reconhecimento da firma dos mutuantes. na data de 07 de janeiro de 2002, conforme cópia já juntada.

- Ademais, seguindo previsão contratual (cláusula segunda do contrato), os # recebimentos dos valores mutuados foram consignados.

- O dispositivo legal que autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários estabelece que devem ser excluídos os depósitos bancários cujos valores sejam menores ou iguais a R\$ 12.000,00 e que não ultrapassem o valor de 80.000,00 para cada ano-calendário.

- Indica que nos exercícios acima identificados, o limite legal de R\$80.000,00 (oitenta mil reais) não foi ultrapassado.

X

Exercícios		Rec. Rural Comprovada	Empréstimos Ednilse Mello	Distribuição de Lucros SOCRAM	Valor Supostamen sem Comprovaçã
Total					
2002	152.396,00	42.690,00	38.000,00	16.033,68	55.672,
2003	108.755,65	30.870,31	30.000,00	4.752,32	43.133,
2004	120.824,01	61.511,94	9.000,00	1.036,10	49.275,

- Em face de todo o exposto e dado a total improcedência da medida fiscal adotada REQUER-SE que o presente Recurso Voluntário seja conhecido e provido, com a conseqüente reformada da decisão de primeira instância.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

DO MÉRITO.

Da Glosa de Despesas Médicas.

No mérito o interessado argumenta pela plausibilidade dos recibos e das declarações dos profissionais para os quais a autoridade recorrida considerou oportuna a glosa das despesas médicas.

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;

(...).

§ 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;

(...).

É lógico concluir, que a legislação de regência, acima transcrita, estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os

pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as 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, é claro que a autoridade fiscal, em caso de dúvidas ou suspeição quanto à idoneidade da documentação apresentada, pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não são considerados como dedução pela legislação. Recibos, por si só, não autorizam a dedução de despesas, mormente quando sobre o contribuinte recai a acusação de utilização de documentos inidôneos.

Tendo em vista as dúvidas suscitadas acerca da autenticidade dos recibos de despesas médicas, caberia ao beneficiário do recibo provar que realmente efetuou o pagamento no valor nele constante, bem como o serviço prestado para que ficasse caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

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, esta agiu amparada em indícios de ocorrência de irregularidades nas deduções: o fato dos beneficiários dos pagamentos das despesas médicas não prestar esclarecimentos, ou não apresentar declaração de rendimentos compatíveis criam esses indícios.

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. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas sim, o suplicante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire 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.

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento desta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade

P

de simples recibos, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.

Embora intimado, o contribuinte não comprovou o pagamento de tais serviços. Os documentos apresentados na impugnação, fls. 619 a 633, consistem em declarações, sem anexação de quaisquer documentos que pudessem comprovar a efetividade da prestação dos serviços e pagamentos realizados. Os valores pleiteados são expressivos, a maioria na faixa de R\$ 2.000,00 a R\$ 4.000,00 por recibo, não sendo crível que sejam pagos em espécie, quando se constata que o impugnante era titular de conta corrente (fls. 10,20).

Dos Rendimentos da Atividade Rural.

No tocante a omissão de rendimentos rurais da atividade rural, o impugnante traz as declarações de fls. 632/633 e 635 para comprovar recebimentos ocorridos no exercício seguinte àquele considerado pela autoridade fiscal. Tendo em vista as peculiaridades da atividade rural, é de se acolher os argumentos do recorrente nesta parte do lançamento. Não se identificou a luz dos elementos constantes nos autos circunstâncias que indiquem razões para suspeitas sobre o teor das referidas declarações. A diferença de datas alegada pela autoridade recorrida é plausível no contexto do regime de contabilização utilizado na atividade rural.

Diante do exposto é de se afastar a exigência relativa ao item 2 do auto de infração, omissão de rendimentos da atividade rural.

Da Dedução Indevida de Despesas do Livro Caixa

Mais uma vez a luz dos elementos de prova, e com base nos argumentos da autoridade recorrida passemos a analisar esta questão. Neste ponto assim se pronunciou o relator da decisão recorrida sobre a necessidade de recibos e notas fiscais para despesas de pequena monta:

Quanto às glosas de despesas do livro caixa, fundada na insuficiência dos recibos, em que o impugnante contesta que não pode ser-lhe exigido que obrigue o fornecedor a emitir notas fiscais, não lhe parecendo razoável, também, que se exija comprovação de desembolso para pagamento de despesas que giram na faixa de R\$ 10,00 a R\$ 60,00, que foram pagas em espécie, não há como dar guarida a tais argumentos. As atividades comerciais são legalmente regulamentadas. Seus atos, via de regra, obedecem a formalidades. Emitir notas fiscais é obrigação legal. Todo tomador do serviço ou comprador de mercadorias pode e deve exigir a emissão de tais documentos. Estes são imprescindíveis para a fruição de benefícios fiscais (deduções).

No que toca a despesa com Software, não ser dedutível no livro caixa, perfilome igualmente na linha dos argumentos da autoridade recorrida:

Em relação à classificação, como aquisição de bens de capital, das despesas referentes à atualização dos softwares necessários à sua atividade, atualizações que são feitas anualmente, correta está a autuação. Têm-se aqui um caso típico de que o acessório segue o principal, um princípio genérico de direito. Os programas de computador não têm prazo de validade definido, principalmente aqueles direcionados para atividades comerciais, que tem natureza perene, sendo projetados já com essa condição em mente.



No que toca a aquisição de combustível, tratado pelo recorrente como insumo indispensável para o desenvolvimento da atividade, como transporte e recebimento de documentos relacionados a atividade do recorrente. Cabe apontar que de acordo com o Art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, só permite a dedução de despesas de combustíveis no livro caixa na hipótese de representantes comerciais autônomos, situação esta em que não se enquadra o recorrente.

Do Ganho de Capital Sobre a Alienação de Imóvel.

No relativo à apuração de ganho de capital em alienação de bem imóvel, em que não houve, por falta de comprovação, a aceitação da alteração do custo do imóvel, ocorrida na declaração de ajuste do exercício de 1998, de R\$ 45.335,00 para R\$ 55.517,24, o impugnante apresenta o documento de fls. 659, buscando descaracterizar a medida fiscal.

Inaceitável o documento produzido pelo profissional como suficiente para atestar o pretendido. Trata-se de documento de natureza particular, que pode ser emitido a qualquer tempo.

Nesse ponto com pertinência assim se pronunciou a autoridade recorrida: "Nele há a informação do fornecimento de material de construção. Isso caracteriza operação de natureza comercial que não pode ser feita por pessoa física, nesta condição. Não há especificação dos materiais de construção, nem as notas fiscais a eles relativas."

Da Omissão de Rendimentos de Pessoa Jurídica

No relativo aos depósitos efetuados pelo filho Marcos Melo, os quais não foram comprovados pelo impugnante os motivos ou a que título se deram, o fato de ser pessoa física não retira a possibilidade de referir-se a rendimentos recebidos de pessoa jurídica (R\$ 14.992,80 no ano calendário 2001).

As provas dos autos confirmam a participação societária do filho na empresa Colorarte Engenharia e Construções Ltda, que também fez depósitos não justificados, reforçando a conclusão da autoridade fiscal no sentido de que tais créditos bancários são a contrapartida pela prestação de serviços de contabilidade, atividade exercida pelo contribuinte.

Aplico o mesmo raciocínio aos lançamentos identificados como "Transfer. De Perdas", originados do Banco do Brasil e que se refeririam a créditos considerados irre recuperáveis (R\$ 8.702,45 no ano calendários de 2003). Não é trazida nenhuma prova nesse sentido.

Esses aspectos já tinham sido apontados na decisão recorrida, e o recorrente não apresentou qualquer evidências adicionais sobre esse ponto.

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários.

Parte do lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 tem-se a autorização para considerar ocorrido o "fato gerador" quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos

créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

No caso concreto suscitados pelo recorrente a autoridade recorrida apreciou cada um deles minuciosamente:

a) receitas da atividade rural, no montante de R\$ 59.488,99. Conforme analisado no item Dos Rendimentos da Atividade Rural, supra, a autoridade recorrida acatou como comprovado R\$ 18.300,00 e R\$ 17.741,99 nos anos calendário 2001 e 2002. Conforme já mencionado não se acolhe os valores de receitas demonstrados com notas fiscais emitida após a validade das mesmas.

b) No que toca aos depósitos de R\$ 77.000,00, que se referem aos empréstimos da Sra. Edinilse Ignácio Ribeiro de Mello, conforme cópias do contrato de empréstimo, confissão de dívida e declarações de ajuste da credora (fls. 661/672). Não há como acatá-los. Não há reparos no arrazoado da autoridade recorrida:

Os papéis apresentados são de natureza particular, sendo que o contrato sequer contém assinatura de testemunhas. Não vêm acompanhados de quaisquer documentos que demonstrem que os valores depositados provieram efetivamente da suposta mutuante. O mínimo que se espera, neste caso, é que haja depósito identificado. Afinal, como iria provar, a mutuante, numa eventual demanda, que aqueles depósitos foram feitos por ela? Por outro lado, há provas irrefutáveis do caráter fictício do alegado empréstimo: 1º) ambos os contratantes residem no mesmo endereço e ostentam nomes que sugerem parentesco, além de serem sócios na empresa SOCRAM OLLEM - Construtora Ltda (fls. 448); 2º) o inusitado valor das parcelas que mais parece a abertura, por parte da mutuante de uma espécie de "linha de crédito tipo cheque especial". Observe-se que no dia 07 de junho de 2002 foram feitos 10 (dez) depósitos de R\$ 1.000,00, o que é curioso, em face da obrigação contratual de se avisar da necessidade com 3 (três) dias de antecedência (cláusula segunda - fls. 661); 3º) os "empréstimos" foram declarados ao fisco pela mutuante mediante retificações das declarações originais, em 17/10/2005, (fls. 696), portanto após o início da ação fiscal e após o impugnante ter sido intimado a comprovar os depósitos, em 31/08/2005 (fls. 431), e, apesar de mencioná-los no item 9.1 de sua resposta de fls. 434, não apresenta os documentos e nem faz alusão ao montante, não submetendo-os ao crivo da autoridade fiscal; 4º) tais "empréstimos" não constam do quadro "dívidas e ônus reais" (fls. 20, 25 e 34) embora outro, menos significativo, lá esteja assinalado. À exaustão, pois, resta demonstrado que não há como acatar como válidos, para fins tributários, o suposto empréstimo, por não estar comprovada a sua real existência.

c) No que toca aos recebimentos a título de distribuição de lucros da empresa SOCRAM, de R\$ 21.795,10, consoante documentação. Porquanto tenham tais lucros sido arbitrados pela própria Receita Federal, consoante cópia dos auto de infração.

Entendo que essa situação, não permite justificar os depósitos. É necessário que sejam indicados quais foram os depósitos que tiveram essa origem. É preciso que sejam apresentados os documentos pelos quais se deu a efetiva transferência dos valores da empresa para o sócio. Como não houve nenhuma comprovação nesse sentido, é de ser rejeitada a pretensão;

d) No relativo aos depósitos de R\$ 6.500,00 em 26/01/2001, e R\$ 7.000,00, em 21/02/2001, feitos na conta corrente 0005-1 do Banco Bradesco S/A, agência 0182-1, que referentes à venda de um automóvel S-10. Os documentos apresentados com o recurso não permitem indicar a coincidência de datas (15/08/2002), tal como seria esperado, para que ficasse efetivamente comprovada a origem dos depósitos.

e) No que toca ao crédito de R\$ 6.200,00 no Banco do Brasil S/A, agência 912-1, conta corrente 19.448-4, em 30/11/2001, que seria oriundo de empréstimo bancário junto à

própria instituição financeira, como identifica o próprio histórico da operação (615 - Av. de Crédito). Não pode ser aceitar tal justificativa porque veio desacompanhada de qualquer documento da instituição confirmando tal operação e, ao contrário do que afirma, não se entende que o histórico seja suficiente para se chegar à conclusão pretendida pelo impugnante. Indefere-se o solicitado;

f) Concorde-se com o voto da autoridade recorrida quando justifica que não se podem aceitar a comprovação dos depósitos realizado de R\$ 2.000,00, R\$ 1.000,00, R\$ 1.000,00 e R\$ 1.000,00, todos depositados em 17/12/2001, na conta corrente 19.448-4, da agência 912-1, do Banco do Brasil S/A, que seriam relativos a adiantamento de valores decorrentes da transferência de cotas da empresa Socram Olem Ltda, para a sócia Edinilse Ignácio Ribeiro de Mello, conforme alteração contratual.

É preciso que sejam apresentados os documentos pelos quais se deu a efetiva transferência dos valores entre os participantes da operação (cheques, ordens de pagamento, comprovantes de saques, etc.). O direito tributário não se coaduna com a informalidade. Há que haver um mínimo de congruência entre o valor da transação, a data e valores depositados. Neste caso específico, não se compreende porque se faria depósitos fracionados, todos no mesmo dia. Não há lógica nisso. Como acreditar que tais valores são relativos à transação? Adiantamentos? Com que instrumento os contratantes documentaram isto? Não parece crível que pessoa vá entregando seus bens a outra sem nenhuma prova escrita. Assim, rejeita-se o pedido.

Quanto à afirmação de que "os demais depósitos que constam da movimentação financeira do Autuado são decorrentes de prática difundida entre os pequenos escritórios de contabilidade localizados no interior do Estado, onde clientes, por comodidade, depositam quantias para que sejam efetuados pelo titular do escritório os recolhimentos de tributos e, em alguns casos, estariam aí incluídos os valores das pequenas cobranças relacionadas aos emolumentos, etc. Destarte, mostra-se perfeitamente crível a afirmação de que os valores que transitaram pelas contas correntes do Autuado, sem contudo, configurar rendimentos ", é de reiterar-se que a simples alegação, sem os documentos com capacidade comprobatória correspondentes.

Apesar da argumentação suscitada pelo recorrente, este não apresentou provas suficientes para elidir o lançamento.

Dos Depósitos Bancários - Do Valor Limite anual de R\$. 80.000,00

De igual modo não ficou configurado a presença de depósitos bancários não comprovados de valor inferior a R\$ 12.000,00, em montante anual inferior a R\$ 80.000,00, tal como pleiteado pelo recorrente em seu recurso.

Urge registrar, por pertinente, que os depósitos bancários devem ser comprovados individualizadamente. Diante do exposto não há como acolher o recurso no tocante que seja eliminada a presunção por não ter se atingido o valor limite anual.

Da Inaplicabilidade da Selic como Taxa de Juros.

Por fim, quanto à improcedência da aplicação da Taxa Selic, como juros de mora, aplicável o conteúdo da Súmula 1º CC nº 4:



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

Assim, é de se negar provimento também nessa parte.

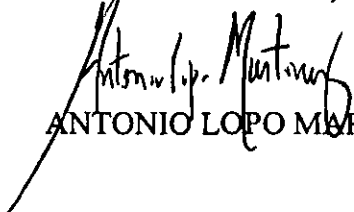
Da Inconstitucionalidade do Procedimento.

No referente a suposta inconstitucionalidade do procedimento, acompanho a posição sumulada pelo 1º 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 2).

Ante o exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência o item 2 do Auto de Infração (omissão de rendimentos da atividade rural).

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2007


ANTONIO LOPO MARTINEZ

Voto Vencedor

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Antonio Lopo Martinez, permito-me divergir quanto à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Alega o nobre relator, que quanto aos depósitos efetuados pelo filho Marcos Melo, devem ser tributados, já que o recorrente não demonstrou e nem comprovou os motivos pelos quais se deram e que o fato de ser pessoa física não retira a possibilidade de referir-se a rendimentos recebidos de pessoa jurídica (R\$ 14.992,80 no ano calendário 2001).

Entende, ainda, o Conselheiro Relator, que as provas dos autos confirmam a participação societária do filho na empresa Colorarte Engenharia e Construções Ltda, que também fez depósitos não justificados, reforçando a conclusão da autoridade fiscal no sentido de que tais créditos bancários são a contrapartida pela prestação de serviços de contabilidade, atividade exercida pelo contribuinte.

Quanto aos lançamentos identificados como "Transfer. De Perdas", originados do Banco do Brasil e que se refeririam a créditos considerados irrecuperáveis (R\$ 8.702,45 no ano calendários de 2003) o Conselheiro relator aplica o mesmo procedimento, pelo fato de entender que o recorrente não trouxe nenhuma prova nesse sentido.

Com a devida vênia, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos expostos abaixo.

A principal tese argumentativa do suplicante é no sentido de que existe incoerência de se julgar depósitos efetuados pelo filho Marcos Melo, perfeitamente identificados, como sendo recebimentos de pessoas jurídicas pela prestação de serviços contábeis. Diz que não há autorização legislativa para esse procedimento e não há qualquer prova nos autos que o embasem. O mesmo se aplica aos lançamentos identificados como "Transfer. de Perdas", originados do Banco do Brasil e que se referem a créditos considerados irrecuperáveis. Argumenta, ainda, que são valores recebidos da Pessoa Jurídica – COLORART. Sendo, que tais créditos se referem a juros pagos indevidamente e restituídos pela Instituição Financeira ao Autuado, o que não configura hipótese de incidência do Imposto de Renda.

O Código Tributário Nacional prevê na distribuição do ônus da prova nos lançamentos de ofício que sempre recairá sobre o Fisco o ônus da comprovação dos fatos constitutivos do direito de efetuar o lançamento (artigo 149, inciso IV). É ao Fisco que cabe a comprovação da falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. Deste modo, não havendo esta comprovação e pela inexistência da certeza que os créditos pertencem ao recorrente não pode prosperar a acusação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

É de se ressaltar, ainda, que o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o

princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

Com efeito, a convergência do fato impositivo à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

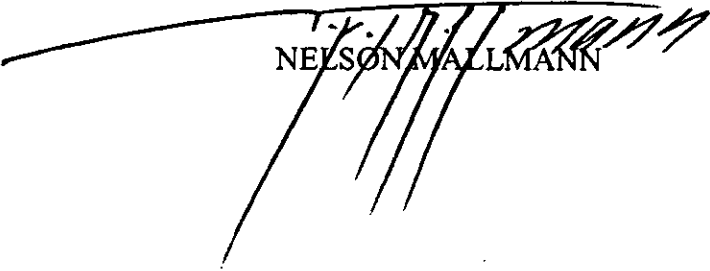
A omissão de receitas ou rendimentos, baseada em certos indícios, há de repousar, comparativamente, em dado concretos, objetivos e coincidentes, sólidos em sua estruturação, devendo ser descartados as opções simplistas, baseadas em provas emprestadas, cujos dados levantados não são conclusivos.

O Estado, porém, não pode e nem deve avançar sobre o cidadão, ao arrepio de leis que regem especificamente o assunto, já que tal situação redundará, por sem dúvidas, em nulidade processual junto ao poder judiciário. E, inúteis esforços administrativos, com o risco do mesmo Estado ser condenado à honorários de sucumbência e custas judiciais acaso a questão seja levada àquele Poder.

Por essas razões, não vejo como imprimir um tratamento diferenciado neste processo, onde foi provado pelo suplicante que os valores não lhe pertenciam.

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 DAR provimento ao item nº 1 do Auto de Infração, acompanhando o relator nas demais matérias.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2007


NELSON MALLMANN