



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

Processo n° 10980.015680/2008-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.019 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente NEWTON SARAIVA MADRUGA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

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, cuja efetividade do pagamento e/ou da prestação de serviços não foi confirmada pelo prestador e o mesmo deixa de apresentar documentação hábil e idônea complementar que comprove que cumpriu os requisitos determinados pela legislação de regência.

CÔNJUGE. DECLARAÇÃO EM SEPARADO. ENTEADOS. DEDUÇÃO COMO DEPENDENTES. DESCABIMENTO.

O cônjuge não relacionado como dependente e que declara em separado não pode ser acolhido como dependente para modificar o lançamento, assim como os enteados, já deduzidos pelo cônjuge.

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

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.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. 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, Guilherme Barranco de Souza, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Rafael Pandolfo.

Relatório

NEWTON SARAIVA MADRUGA, contribuinte inscrito no CPF/MF 170.016.769 - 34, com domicílio fiscal na cidade Curitiba, Estado Paraná, à Rua João Antonio Xavier, nº 604 – casa, Bairro Água Verde, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba - PR, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 17/18, prolatada pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – PR, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 24/26.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba - PR, em 29/09/2008, Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 03/10), com ciência através de AR, em 10/10/2008 (fls. 15), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 861,74 (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 2006, correspondente ao ano-calendário de 2005.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de revisão de Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2006 onde a autoridade lançadora entendeu haver dedução indevida de despesas médicas. Infração capitulada no art. art.8º, inciso II, alínea “a”, e §§ 2º e 3º, da Lei n.º 9.250, de 1995; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99.

Em sua peça impugnatória de fl. 01, instruída pelos documentos de fls.07/16, apresentada, tempestivamente, em 03/11/2008, o contribuinte, se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência da Notificação de Lançamento, com base, em síntese, no argumento de que as deduções estão comprovadas por meio dos documentos que anexa e amparado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que como apresentei a certidão de casamento de NEWTON SARAIVA MADRUGA com SANDRA MARIA FRANÇA MADRUGA e a certidão de nascimento do ERICK FRANÇA BRAZ E IRINEU BRAZ JUNIOR (UNIVERSITÁRIO), provando desta forma a dependência, talvez apenas tenha esquecido de apresentar documento comprovando a incapacidade mental do ERICK, mas a Receita já tem comprovante há muitos anos;

- que no código 11 da relação de dependência diz que Cônjuge ou companheiro (a) com o qual o contribuinte tenha filho ou viva a mais de 5 anos e como Sandra Maria é minha cônjuge a mais de 13 anos não sei porque não pode ser minha dependente

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Quarta Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR concluíram pela improcedência da impugnação, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o impugnante não se manifesta em relação à HELLEN LETÍCIA BABIRESKI, tratando-se a glosa dessa suposta dependente como matéria não impugnada, a qual, todavia, não resulta em exigência passível de ser desmembrada;

- que quanto às razões de impugnação alegada, convém observar que o interessado, em que pese alegue que ERICK FRANÇA BRAZ teria incapacidade mental e que

IRINEU BRAZ JUNIOR seria universitário, não trouxe comprovação alguma a respeito, não atendendo, portanto, a previsão do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, que estabelece que a impugnação, apresentada no prazo de trinta dias da ciência, deve vir instruída com os documentos em que se fundamentar;

- que de outra parte, a simples apresentação das certidões de casamento (fl. 09) e de nascimento (fls. 08 e 10) não comprova o direito de deduzir, como dependentes, SANDRA MARIA FRANÇA MADRUGA, ERICK FRANÇA BRAZ e IRINEU BRAZ JUNIOR;

- que em primeiro plano, observa-se que o próprio contribuinte não relacionou SANDRA MARIA FRANÇA MADRUGA como sendo sua dependente na declaração de ajuste anual (fl. 13). A razão para tal é simples. SANDRA MARIA FRANÇA MADRUGA, CPF 501.606.809-72, apresentou declaração em separado, tributando seus próprios rendimentos e, além disso, deduzindo seus filhos ERICK FRANÇA BRAZ e IRINEU BRAZ JUNIOR como dependentes, conforme extrato dos sistemas da Receita Federal, à fl. 16;

- que não há que se falar em direito do contribuinte autuado de deduzir seu cônjuge, que é contribuinte autônomo do imposto de renda, assim como os filhos do cônjuge que, embora seus enteados, já foram considerados dependentes da própria Mãe;

- que se refere às despesas médicas glosadas, o impugnante não traz comprovação adicional alguma, devendo também ser mantido o lançamento correspondente;

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria objeto do lançamento em relação qual não houve contestação expressa.

RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As razões de fato e de direito em que se fundamenta a impugnação, para serem acolhidas, devem vir acompanhadas da comprovação correspondente.

CÔNJUGE. DECLARAÇÃO EM SEPARADO. ENTEADOS. DEDUÇÃO COMO DEPENDENTES. DESCABIMENTO.

O cônjuge não relacionado como dependente e que declara em separado não pode ser acolhido como dependente para modificar o lançamento, assim como os enteados, já deduzidos pelo cônjuge.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 07/02/2011, conforme Termo constante à fl. 23, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (10/03/2011), o recurso voluntário de fls. 24/26, instruído pelos documentos de fls. 27/67,

no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que apresentei todos os comprovantes, mas o fiscal não quis registrar dizendo que a minha esposa e meus enteados não eram meus dependentes e no relato colocou apenas o parágrafo: também não foram acatadas despesas em nome de ERICK e de SANDRA, porquanto não dependentes do contribuinte (grifou-se);

- que como o ERICK é incapaz e as despesas médicas dele foram lançadas apenas na minha declaração e nenhuma despesa foi lançada na declaração da SANDRA, acredito que estamos dentro das normas da RECEITA;

- que apesar do item 8 acima, na época, a SANDRA colocou os filhos como dependentes porque puxou automaticamente os dados da declaração de 2005, tanto é verdade que não declarei nenhuma despesa de faculdade do Irineu, nem de médico, hospital, do ERICK, não precisava nem fazer a declaração completa, pois a simplificada já lhe dava restituição;

- que somente ao receber o presente ACÓRDÃO é que ficamos cientes da duplicidade e imediatamente efetuamos uma DECLARAÇÃO RETIFICADORA em nome da SANDRA, retirando o ERICK e o IRINEU, fato este que não era necessário, mas depois de tantos obstáculos achamos por bem fazê-lo;

- que com relação à duplicidade das declarações NEWTON e SANDRA estou anexando o recibo da declaração retificadora da SANDRA, provando que se houve erro na duplicidade, este não foi na minha declaração.

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 argüição 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 2006, correspondente ao ano-calendário de 2005, onde a autoridade fiscal revisora entendeu haver irregularidades nas deduções da base de cálculo do imposto de renda relativo a dedução de despesas médicas e de dependentes.

Assim, nesta fase recursal encontra-se em discussão a notificação de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física — IRPF, às fls. 03/06-verso, relativa à declaração de ajuste anual do exercício 2006, ano-calendário 2005, emitida para a exigência de R\$ 423,05 de imposto suplementar, além de multa de ofício de 75% e acréscimos legais correspondentes, em face da constatação de: (a) dedução indevida com dependentes, no valor de R\$ 4.212,00, por falta de comprovação de relação de dependência de Erick França Braz, Hellen Letícia Babireski e Irineu França Braz; e (b) dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 35.576,29, constando do relato fiscal que o contribuinte declarou o montante de R\$ 44.520,60 de despesas, mas, intimado, apresentou comprovantes de R\$ 8.944,31; também não foram acatadas as despesas em nome de Erick e de Sandra, porquanto não dependentes do contribuinte.

Inconformado, em virtude de não ter logrando êxito total na instância inicial, o 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.

Alega, em síntese, que a Sandra colocou os filhos como dependentes porque puxou automaticamente os dados da declaração de 2005, tanto é verdade que não declarou nenhuma despesa de faculdade do Irineu, nem de médico, hospital, do Erick, não precisava nem fazer a declaração completa, pois a simplificada já lhe dava restituição. Somente ao receber o presente acórdão é que ficamos cientes da duplicidade e imediatamente efetuamos uma declaração retificadora em nome da Sandra, retirando o Erick e o Irineu, fato este que não era necessário, mas depois de tantos obstáculos achamos por bem fazê-lo.

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.

Quanto aos argumentos de que “a Sandra colocou os filhos como dependentes porque puxou automaticamente os dados da declaração de 2005, tanto é verdade que não declarou nenhuma despesa de faculdade do Irineu, nem de médico, hospital, do Erick, não precisava nem fazer a declaração completa, pois a simplificada já lhe dava restituição e que somente ao receber o presente acórdão é que ficamos cientes da duplicidade e imediatamente

efetuamos uma declaração retificadora em nome da Sandra, retirando o Erick e o Irineu”, 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.

Com isto quero dizer, que a situação válida para a autoridade fiscal lançadora é no momento da lavratura do ato constitutivo do crédito tributário pela lavratura do Auto de Infração ou da Notificação de Lançamento, não há nenhuma possibilidade de se modificar este fato com apresentação posterior de Declaração de Ajuste Anual retificadora com objetivo de modificar aquele fato constatado no momento da lavratura da peça acusatória, ou seja, a declaração retificadora que Sandra apresentou não poderá modificar os fatos originais de que ela por livre e espontânea vontade declarou o Erick e Irineu como sendo seus dependentes na Declaração de Ajuste Anual Completa (fls. 38), não sendo fundamental o fato que ela não teria necessidade de declará-los, já que não teria necessidade para fins de restituição do imposto. O fato inegável é que ela declarou os mesmos como dependentes, já que são seus filhos e é isto

que basta

Na questão do mérito em si, de acordo com a autoridade fiscal lançadora e endossada pela decisão recorrida as irregularidades praticadas pelo contribuinte a título de dedução de despesas médicas e de dependentes, mantidas no decisório do julgado se restringe ao aspecto legal. Ou seja, decidiu a turma de julgamento que as glosas efetuadas pela autoridade fiscal lançadora deveriam ser mantidas diante da falta de comprovação de terem sido realizadas pelo contribuinte ou por dependentes seus.

Nesta fase recursal, o 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, bem como as deduções dos dependentes Erick e Irineu.

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 auferam 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.

Em relação às despesas efetuadas, nenhum documento também foi apresentado que demonstrasse o contrário, Ou seja efetivamente estes serviços foram prestados na forma como constam discriminados nos recibos apresentados. Acertadamente, desconsiderou-se os valores assim declarados pelo contribuinte.

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 conseqüências 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.

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.

Quanto a discussão dos dependentes e suas despesas (médicas e de instrução), observa-se que o próprio contribuinte não relacionou SANDRA MARIA FRANÇA MADRUGA como sendo sua dependente na declaração de ajuste anual (fls. 13), diante do fato de que ela apresentou declaração em separado, tributando seus próprios rendimentos e, além disso, deduzindo seus filhos ERICK FRANÇA BRAZ e IRINEU BRAZ JUNIOR como dependentes, conforme extrato dos sistemas da Receita Federal, à fl. 16.

Ora, nesse contexto, não há que se falar em direito do contribuinte atuado de deduzir seu cônjuge, que é contribuinte autônomo do imposto de renda, assim como os filhos do cônjuge que, embora seus enteados, já foram considerados dependentes da própria mãe.

No que se refere às despesas médicas glosadas, o recorrente não traz comprovação adicional alguma, devendo também ser mantido o lançamento correspondente.

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. nº 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 exigí-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 inócua, 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