



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

Processo nº 13433.000530/2006-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-00.895 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de novembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente ÁUREA ELOIZA DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

ISENÇÃO. MOLÉSTIA GRAVE. ALIENAÇÃO MENTAL. LAUDO MÉDICO OFICIAL.

A isenção está condicionada ao reconhecimento da doença através de laudo pericial emitido de modo conclusivo e inequívoco por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e se aplica aos rendimentos recebidos a partir do mês da emissão do laudo que reconhecer a moléstia ou da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo médico. Somente com o preenchimento desses requisitos cumulativos exigidos pela norma legal é que o sujeito passivo terá direito ao benefício de isenção fiscal. No caso em discussão a requerente somente faz jus a isenção a partir do ano-calendário de 2005 (data do laudo pericial), não abrangendo o lançamento questionado.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. MULTA DE OFÍCIO.

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.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento 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.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS.

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

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.

EDITADO EM: 01/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Junior, Antônio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

ÁUREA ELOIZA DA SILVA, contribuinte inscrita no CPF/MF 154.766.774-53, com domicílio fiscal na cidade de Mossoró – Estado do Rio Grande do Norte, na Rua Cleodon Almeida, nº 145 – Bairro Abolição II, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Mossoró - RN, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 59/65, prolatada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 79/107.

Contra a contribuinte acima mencionada foi lavrado, em 15/12/2005, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 33/38 e 57), com ciência através de AR, em 24/04/2006 (fls. 55), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 19.511,97 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo ao exercício de 2002, correspondente ao ano-calendário de 2001.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS EXCEDENTES AO LIMITE DE ISENÇÃO PARA DECLARANTES COM 65 ANOS OU MAIS: Rendimento total recebido no ano R\$ 63.785,46 (Ministério da Defesa e INSS) - R\$ 10.800,00 = R\$ 52.985,46. Foi deduzida a parcela isenta de R\$ 10.800,00 em ambas as fontes pagadoras sendo que a deduções esta limitada a R\$ 10.800,00 no total. O contribuinte declarou como isentos os rendimentos recebidos do Ministério da Defesa mas não comprovou a isenção. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, e 8º, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 4º, da Lei nº 8.134, de 1990 e artigos 3º, 4º inciso VI, 8º, § 1º, 11 e 28, da Lei nº 9.250, de 1995.

2 – DEDUÇÃO INDEVIDA COM DEPENDENTES: O contribuinte não comprovou deter a guarda judicial dos dependentes relacionas na declaração. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea 'c', da Lei nº 9.250, de 1995.

3 – DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO: O contribuinte não apresentou os comprovantes de despesas com instrução. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea 'b', e § 3 - da Lei nº 9.250, 1995.

4 – DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS: O contribuinte não apresentou os comprovantes de despesas médicas. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea 'a', e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250, de 1990.

Irresignada com o lançamento, a autuada, através de seu representante legal, apresenta, tempestivamente, em 01/09/2006, a sua peça impugnatória de fls. 02/18, instruída pelos documentos de fls. 19/31, solicitando que seja acolhida à impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que para poder esclarecer ao ilmo. Sr. Julgador, que a ação da fiscalização em proceder com a revisão do lançamento do Imposto de Renda da autuada, deixou de

perceber o pressuposto maior de sua razão. Que é o fundamento legal que ampare legalmente tal pretensão. Observe que o rendimento da autuada referi-se a provimentos de pensão decorrente de doença grave;

- que como esposado, os portadores de doença grave elencada no inciso XXXIII, consoante com o disposto no inciso XXXI, NÃO SERÃO TRIBUTADOS em seus rendimentos, mesmo que recebidos cumulativamente;

- que toda documentação que demonstra cabalmente a situação de enfermidade da autuada, encontra-se colecionada nos documentos 3 ao 10;

- que a exigência dessa multa, que nem corporifica o sentido de remuneração ou mesmo de reparação de dano, pois se assim for, repete e reproduz o sentido, ou melhor, o duplo-sentido da multa já exigida no auto de infração impugnado formalmente;

- que delineado, assim, a natureza da multa fiscal como incontestada longa *manus* do próprio contexto do tributo, já que, como dito criada apenas para lhe dar efetividade, resta salientar que todos os princípios e vedações ao poder de tributar pertinentes ao tributo também terão, necessariamente, incidência sobre a multa ou penalidade pecuniária de natureza tributária, posto que, evidentemente, parte de sua própria fenomenologia jurídica;

- que vem a defendente pugnar que sejam acolhidos os termos do seu requerimento preliminar, para que sejam declarados nulos os termos de ciência e continuação do mandado de procedimento fiscal, portanto extinguindo-o e, por conseguinte, declarando ainda nulo o presente auto de *infração*;

- que requer ainda, que na - pouco provável transposição dos argumentos declinados em sede de preliminar, seja o referido auto de infração, em seu mérito, julgado completamente improcedente, tudo nos termos dos fatos e fundamentos jurídicos aqui expendidos.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE concluíram pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que trata o presente processo de Auto de infração lavrado contra a contribuinte já identificada em virtude da constatação, pela fiscalização, de várias irregularidades na sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2002, Ano-Calendário de 2001, conforme descrito no Demonstrativo das Infrações à fl.34 e já descritas no Relatório acima;

- que na impugnação, a contribuinte, por meio do seu Procurador, alega ser isenta do imposto de renda, nos termos do art.39, inciso XXXIII do RIR/99 e acusa de ilegal o lançamento por não haver sido respeitada, pela autoridade autuante, a norma regulamentadora da incidência do tributo em questão, erigida no dispositivo legal pefalado;

- que como se vê, a matéria em questão trata de isenção de tributos, estando assim adstrita à reserva legal;

- que conforme o disposto na Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 6º, inciso XIV, com redação dada pelo art. 47 da Lei nº 8.541/92, os rendimentos recebidos de

aposentadoria, reforma ou pensão por portador de doença grave dentre as elencadas no próprio dispositivo legal, não sofrem tributação;

- que por sua vez, o art. 30 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, regulamentando o dispositivo legal acima, estabeleceu que, para efeito de reconhecimento de isenção, a doença grave alegada deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, devendo ser fixado o prazo de validade do laudo pericial, no caso de doenças passíveis de controle;

- que cabe lembrar, que o laudo pericial a que se refere o dispositivo legal supra transcrito, hábil para reconhecer a moléstia é, por força do art. 30 da Lei nº 9.250/1995 prefalado, laudo pericial emitido por serviço médico da União, dos Estados, do DF ou dos Municípios;

- que, no caso presente, consta à fl. 28 dos autos, Laudo da Perícia Médica, emitido pelo Serviço Médico do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS de Mossoró-RN, datado de 23/05/2005, acompanhado das "Conclusões de Perícia Médica" da mesma entidade, fls. 29 e 30, no qual, embora de forma quase ilegível, é diagnosticado que a contribuinte é portadora de "Alienação mental (Demência Senil), enquadrando-a no art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713 de 1988", sem, contudo, precisar a data em que a doença foi contraída.

- que ao mesmo tempo, examinando-se a cópia do Termo de Curatela, no qual figura como curatelada a contribuinte — Áurea Eliza da Silva e como Curadora desta a Sra. Francisca Antonia da Silva, constata-se que a referida curatela foi concedida pelo Juiz Jessé de Andrade Alexandria, na data de 12 de janeiro de 2006;

- que, assim, do exame dos documentos supracitados, depreende-se que a contribuinte, apesar de portadora de uma das doenças especificadas no art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713, de 1988, multicitado, somente poderia usufruir da isenção alegada, de acordo com o determinado no 39, § 50, inciso II, do RIR/99, a partir do mês da emissão do laudo médico referenciado, ou seja, a partir de 23/05/2005, não alcançando, dessa forma, os rendimentos por ela oferecidos à tributação na DIRPF/2002, ano-calendário de 2001;

- *que ex positis*, não houve qualquer desobediência ao princípio da legalidade no Auto de Infração impugnado, conforme alega a autuada, devendo ainda ser ressalvado que os referidos rendimentos foram por ela declarados como parcialmente tributáveis, na Declaração de Rendimentos supracitada, apenas utilizando a dedução da parcela de R\$ 10.800,00, concedida a contribuintes com mais de 65 anos;

- que no que se refere às infrações apontadas no Auto de Infração, a contribuinte aduz em sua impugnação que não há espaço de discussão de mérito da matéria, tendo em vista o vício praticado no processo já mencionado, razão pela qual não será objeto de discussão no presente Voto;

- que no que se refere às alegações contidas no item acima intitulado, cumpre ressaltar inicialmente, que a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou a ilegitimidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário. O órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza, salvo nos casos autorizados por disposições legais, regulamentares ou normativas, baixadas por autoridade superior competente - de conformidade com o estatuído no art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997 -. nos quais não se insere a presente matéria;

- que por tais razões não há como tomar improcedente a imposição da multa de ofício questionada, de 75%, uma vez aplicada de acordo com a legislação pertinente à matéria, no caso, o art.44, inciso I, da Lei nº9.430 de 1996.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2001

PORTADOR DE DOENÇA GRAVE. COMPROVAÇÃO. RENDIMENTOS. ISENÇÃO.

Portador de doença grave comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico da União, dos Estados, do DF e dos Municípios terá direito A isenção do Imposto de Renda sobre os seus rendimentos de aposentadoria, reforma ou pensão recebidos a partir do mês da concessão da aposentadoria, reforma ou pensão, do mês de emissão do laudo ou parecer que reconheça a moléstia, se esta for contraída após a concessão do benefício, ou da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigido juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, não tendo a autoridade administrativa competência para deixar de aplicá-la ou para a sua dispensa.

TRIBUTOS E MULTA - CONFISCO. *A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório dos tributos, se refere aos tributos e não às multas e se dirige ao legislador e não ao aplicador da lei.*

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não impugnada matéria não expressamente contestada pelo impugnante, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 02/06/2009, conforme Termo constante às fls. 77, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (24/05/2009), o recurso voluntário de fls. 79/107, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que há de se reconhecer a incontroversa dos fatos quanto ao reconhecimento do benefício de isenção legalmente favorável a requerente;

- que de outra sorte, analisando o conjunto probatório que consta dos autos, desde 2002, mas precisamente as fls. 24, comprova-se que desde 16.08.2002 a paciente e ora recorrente já havia iniciado seu tratamento médico em decorrência da alienação mental;

- que cediço é de todos, ínclito Relator, que uma doença de magnitude tão catastrófica na vida do ser humano, não se descortina em um só dia ou em um só exame médico;

- que certo é que desde o exercício de 2001, a paciente e também recorrente já apresentava sinais da existência da doença mental e que com o agravamento de seu quadro clínico é que houve em 2005;

- que de mesmo modo, consta do documento de fls. 29, a informação quanto ao D.I.D e D.I.I atestando a pré-existência da doença desde agosto de 2002, ou mais precisamente, 16.08.2002, como ali consta. Ainda de igual modo, às fls. 30 dos autos, consta informação sobre a doença desde agosto de 2002;

- que oportuno reconhecer que o direito vindicado pela requerente não afeta o ordenamento legal sobre a matéria, pois, reconhecido que é a existência da doença ao período do lançamento tributário;

- que outrossim, reclamar a inexistência de prova da existência da doença à época dos fatos lançados no Auto de Infração, é desconhecer o que de melhor consta da legislação;

que, neste pulsar, se protesta pela realização de perícia média a ser realizada pelo INSS, o qual por seu médico perito deverá comprovar a pré-existência da doença demonstrada nos autos, isso no que diz respeito ao exercício de 2001.

Em 17 de agosto de 2009 a recorrente apresenta razões aditivas de fls. 110/113, solicitando a anexação aos autos do atestado médico expedido em 14 de agosto de 2009, pelo Dr. Fausto Guilherme X. Carlos — CRM 2284 por onde se noticia a evolução do quadro clínico da ora requerente, verbis:

Atesto para os devidos fins que Áurea Eloiza da Silva esteve sob meus cuidados médicos durante cerca de 03 anos (até 2001), portadora de múltiplas patologias tais como diabetes mellitus,

dislipidemia, depressão e transtornos de ansiedade e outras doenças inerentes a senilidade, tendo sido orientada a . continuar tratamento clinico com geriatra.

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.

Inicialmente é de se observar que a discussão nesta fase recursal se restringe tão somente a omissão de rendimentos diante do fato da recorrente ter declarado rendimentos tributáveis como sendo isentos alegando ser portadora de doença grave (alienação mental).

Da análise dos autos verifica-se nos autos, que a exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora constatou omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrente de pensão recebidos do Ministério da Defesa no valor de R\$ 30.060,00, classificados, indevidamente, como rendimentos isentos e não tributáveis decorrentes da contribuinte ser portadora de doença grave (alienação mental). Ou seja, o contribuinte apresentou a Declaração de Ajuste Anual, ano-calendário de 2001, informando, dentre outros dados fiscais, que auferira rendimentos isentos e não tributáveis por moléstia grave de R\$ 30.600,00.

Em sua defesa, argumentou que goza da isenção por ser pensionista e que os valores contestados tem origem em proventos de pensão e ser possuidora de doença grave (alienação mental).

Por outro lado, a autoridade fiscal revisora entendeu que os rendimentos recebidos são tributáveis, pelo fato da contribuinte não ter logrado a comprovação de ser portadora de doença grave estabelecida pela legislação de regência, lavrando o competente Auto de Infração.

Por sua vez, a autoridade julgadora de primeira instância acompanhou o entendimento da autoridade fiscal, já que consta à fl. 28 dos autos, Laudo da Perícia Médica, emitido pelo Serviço Médico do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS de Mossoró-RN, datado de 23/05/2005, acompanhado das "Conclusões de Perícia Médica" da mesma entidade, fls. 29 e 30, no qual, embora de forma quase ilegível, é diagnosticado que a contribuinte é portadora de "Alienação mental (Demência Senil)", enquadrando-a no art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713 de 1988", sem, contudo, precisar a data em que a doença foi contraída. Entendeu, ainda, que do exame dos documentos supracitados, depreende-se que a contribuinte, apesar de portadora de uma das doenças especificadas no art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713, de 1988, multicitado, somente poderia usufruir da isenção alegada, de acordo com o determinado no 39, § 50, inciso II, do RIR/99, a partir do mês da emissão do laudo médico referenciado, ou seja, a partir de 23/05/2005, não alcançando, dessa forma, os rendimentos por ela oferecidos à tributação na DIRPF/2002, ano-calendário de 2001;

Como se vê, para o deslinde da questão, resta saber, tão-somente, se a contribuinte se enquadra nos requisitos legais previstos na legislação de regência, para fins de reconhecimento de isenção do imposto de renda, no ano-calendário de 2001.

A norma legal sobre a isenção do imposto de renda sobre proventos de aposentadoria por doença grave diz o seguinte:

Lei n.º 7.713, de 1988:

Art. 6º - Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...).

XIV – Os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, estados avançados de doença de Paget (osteíte deformante), síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma.

Lei n.º 9.250, de 1995:

Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 1996, para efeito do reconhecimento de novas isenções de que tratam os incisos XIV e XXI do art. 6º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com a redação dada pelo art. 47 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 1º O serviço médico oficial fixará o prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle.

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

RENDIMENTOS ISENTOS OU NÃO TRIBUTÁVEIS

Art. 39. Não entrarão no cálculo do rendimento bruto:

(...).

Proventos de Aposentadoria por Doença Grave

XXXIII – os proventos de aposentadoria ou reforma, desde que motivados por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, estados avançados de doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome de imunodeficiência adquirida e fibrose cística (mucoviscidose), com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XIV, Lei nº 8.541, de 1992, art. 47, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 30, § 2º).

Instrução Normativa da SRF n.º 49, de 1989:

Item 4 – Quando a doença for contraída após a concessão da aposentadoria, a conclusão da medicina especializada de que trata a letra “p” deverá ser reconhecida através do parecer ou laudo emitido por dois médicos especialistas na área respectiva ou por entidade médica oficial da União.

Parecer CST/SIPR n.º 960, de 1989:

Item 5 – Não basta, portanto, a indicação da moléstia através da utilização do Código Internacional de Doenças (CID) apropriado ou qualquer outro meio que deixe de tornar inequívoca a sua identificação nominal. Não sendo esta coincidente com a terminologia empregada pelo legislador, o laudo deverá conter a afirmação de que a moléstia citada se enquadra no conceito daquela prevista na lei.

Instrução Normativa SRF nº 25, de 1996:

“Art. 5º Estão isentos ou não se sujeitam ao imposto de renda os seguintes rendimentos:

(...).

XII – os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os recebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefragia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida (AIDS) e fibrose cística (mucoviscidose);

(...).

§ 2º A isenção a que se refere o inciso XII se aplica aos rendimentos recebidos a partir:

a) do mês da concessão da aposentadoria ou reforma;

b) do mês da emissão do laudo pericial, emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, que reconhecer, se esta for contraída após a aposentadoria ou reforma.

Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10, de 1996:

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista dúvidas suscitadas sobre a interpretação e aplicação do disposto no art. 5º, incisos XII e XXXV, e §§ 2º e 3º, da Instrução Normativa SRF nº 025/96, e no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 33/93,

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados, que:

I – a isenção a que se referem os incisos XII e XXXV do art. 5º da IN SRF nº 025/96 se aplica aos rendimentos recebidos a partir da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial;

II – é também isenta a complementação de pensão, paga por entidade de previdência privada, a beneficiário portador das doenças relacionadas no mencionado inciso XII, exceto as decorrentes de moléstia profissional.

Pela leitura dos dispositivos legais supra transcritos e da análise dos documentos contidos no processo, especialmente o de fls. 28/30 (Laudo Pericial - INSS) acostado na fase impugnatória, firmo entendimento de que a recorrente não tem razão de contestar o lançamento efetuado, no que se refere a omissão de rendimentos, já não que comprovou que preenchia todos os requisitos necessários à isenção do imposto de renda sobre os rendimentos percebidos, oriundos de sua pensão, principalmente, porque não comprovou ser portadora da moléstia alegada durante o ano-calendário de 2001.

Como visto, das normas em comento, para a configuração da isenção do imposto de renda, aos portadores de moléstia grave, a partir de 01/01/1996, devem concorrer, concomitantemente, três requisitos: a comprovação da doença grave (relacionadas de forma exaustiva na legislação de regência) por intermédio de laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios; a data da manifestação doença deve constar no laudo oficial, caso contrário será a data da emissão do laudo oficial e, ainda, exige-se que os rendimentos estejam relacionados à aposentadoria, reforma ou pensão.

Por outro lado, se poderia, em tese, no procedimento de análise dos pedidos de isenção ou restituição do imposto de renda incidente sobre rendimentos auferidos por portador de moléstia grave, analisar todos os elementos de convicção constantes dos autos, tais como, informações, atestados e exames laboratoriais que comprovassem, sem margem de dúvida, o termo inicial da doença que fosse gerar a isenção do imposto de renda, a exemplo de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, estados avançados de doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome de imunodeficiência adquirida e fibrose cística (mucoviscidose).

Contudo, no caso específico dos autos, o maior trunfo apresentado pela recorrente é o atestado de fls. 113 que diz “Atesto para os devidos fins que Áurea Eloiza da Silva esteve sob meus cuidados médicos durante cerca de 03 anos (até 2001), portadora de múltiplas patologias tais como diabetes mellitus, dislipidemia, depressão e transtornos de ansiedade e outras doenças inerentes a senilidade, tendo sido orientada a continuar tratamento clínico com geriatra.”

Ora, com a devida vênia, se faz necessário que estes documentos adicionais sejam específicos na data e na doença e o atestado apresentado é vago quanto ser portadora de doença incentivada de imposto de renda e vago também na data em que adquiriu a doença extintiva.

Assim, entendo que não restou comprovado na espécie, ter a recorrente preenchido, a época dos fatos, os requisitos exigidos no conceito da legislação pertinente. Ou

seja, a recorrente não comprovou que detinha, na data do fato gerador lançado, a moléstia grave em grau avançado (alienação mental), diagnosticada por serviço médico oficial, cujo resultado, à luz da lei, permitiria o reconhecimento da isenção do imposto de renda da pessoa física sobre os valores recebidos a título de pensão, impondo-se em consequência manutenção do lançamento na forma proposta pela autoridade fiscal lançadora.

Por fim, cabe tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos acréscimos legais.

No que tange às alegações de ilegalidade / ofensas a princípios constitucionais (razoabilidade, capacidade contributiva e não confisco), o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora. Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

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

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

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

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

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

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

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

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julgem 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. 5, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

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

De qualquer forma, há que se esclarecer que o ITR é um tributo de natureza patrimonial, pois é calculado levando-se em consideração a dimensão do imóvel, o Valor da Terra Nua da propriedade e o percentual de utilização da sua área aproveitável, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ainda, 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

Processo nº 13433.000530/2006-11
Acórdão n.º **2202-00.895**

S2-C2T2
Fl. 9
