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

CÓPIA

Processo nº	13706.000882/2004-40
Recurso nº	999.999 Voluntário
Acórdão nº	**2202-01.824 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	16 de maio de 2012
Matéria	IRPF
Recorrente	JOÃO BORSANI
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

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.

DESPESAS MÉDICAS. PLANOS DE SAÚDE. REQUISITOS PARA DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto, poderá ser deduzido o total dos valores das prestações mensais pagas para participação em planos de saúde que assegurem direitos de atendimento ou ressarcimento de despesas de natureza médica, odontológica ou hospitalar, prestado por empresas domiciliadas no País, em benefício do contribuinte ou de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual, desde que os pagamentos sejam devidamente comprovados, por meio da apresentação de documentação hábil e idônea

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 OFICIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de oficio 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, Eivanice Canário da Silva, Antonio Lopo Martinez, Odair Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Rafael Pandolfo e Helenilson Cunha Pontes.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

JOÃO BORSANI, contribuinte inscrito no CPF/MF 066.807.127-34, com domicílio fiscal na cidade do Rio de Janeiro - RJ, Estado do Rio de Janeiro, à Rua Dias da Rocha, nº 71 – apto 401, Bairro Copacabana, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária no Rio de Janeiro - RJ, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 120/127, prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 130/131.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil na cidade de Manaus – AM, em 04/04/2003, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 02/05), com ciência através de AR, em 29/01/2004 (fls. 113), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R$ 11.932,47 (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 2000, correspondente ao ano-calendário de 1999.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de revisão de Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2000 onde a autoridade lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 – DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO A PREVIDÊNCIA OFICIAL NO VALOR DE R$ 1.652,69, POR FALTA DE COMPROVAÇÃO. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea 'D', e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250, de 1990.

2 - DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO A PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI NO VALOR DE R$ 1.017,00, POR FALTA DE COMPROVAÇÃO. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea 'D', e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250, de 1990.

3 - DEDUÇÃO INDEVIDA COM DEPENDENTES NO VALOR DE R$ 3.240,00, POR FALTA DE COMPROVAÇÃO. Infração capitulada nos artigos 8º, inciso II, alínea 'C' e 35, da Lei nº 9.250, de 1990.

4 **- DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESA COM INSTRUÇÃO NO VALOR DE R$ 6.800,00 POR FALTA DE COMPROVAÇÃO**. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea 'B', e §§ 3º, da Lei nº 9.250, de 1990.

5 - DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS NO VALOR DE R$ 6.501,15 POR FALTA DE COMPROVAÇÃO. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea 'A', e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250, de 1990.

Em sua peça impugnatória de fls. 01, instruída pelos documentos de fls. 03/103, apresentada, tempestivamente, em 27/02/2004, o contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Auto de Infração, com base, em síntese, no argumento de que as deduções estão comprovadas por meio dos documentos que anexa. Para embasar o pleito, anexou documentos de fls. 02 a 102.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG concluíram pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção, em parte, do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

CÓPIA

- que questionou o contribuinte, em sua impugnação, as glosas de deduções efetuadas no procedimento de malha. Apresentou diversos documentos com a intenção de comprovar as deduções da base de calculo informadas em sua declaração de ajuste anual, exercício 2000 (fls. 114 a 116);

- que, quanto à contribuição à previdência oficial e privada, é de se dizer que o comprovante de folha 12 da conta de que houve pagamento de contribuição previdenciária oficial, no valor de R$ 1.652,69. Logo, tal valor pode ser considerado para abatimento da base de calculo do imposto de renda, já que constante do comprovante de rendimentos. Afastada a glosa da dedução de Contribuição Previdenciária Oficial, devendo ser restabelecido o valor de R$ 1.652,69, como dedução da base de cálculo;

- que quanto à contribuição A previdência privada, os documento de folhas 13 a 33 não tem serventia para comprovação da contribuição pleiteada, pois se tratam de pagamentos de plano de saúde à UNIMED Manaus relativos a Roberta Machado Borsani. Primeiramente, tais valores serviriam para comprovar despesas médicas da sacada, que, no caso, não é dependente do contribuinte para fins de imposto de renda. Logo, mantida a glosa do valor de R$ 1.017,00, indevidamente informado como Contribuição it Previdência Privada;

- que, quanto a glosa de dependentes, é de se dizer que os documentos de folhas 34 a 36 comprovam a relação de dependência para fins de imposto de renda de Rafael Machado Borsani, Fabio Machado Borsani e João Machado Borsani — filhos do contribuinte. Dessa forma, indevida a glosa efetuada pela fiscalização, devendo ser considerado o valor de R$ 3.240,00 a titulo de dedução de dependentes na declaração de imposto de renda, exercício 2000;

- que, quanto as despesas com instrução, é de se dizer que os documentos de folhas 37/38 comprovam o dispêndio de R$ 2.003,40 como despesas de instrução de Rafael Machado Borsani, para o curso de Informática na Fundação Educacional Dom André Arcoverde. Logo, respeitado o limite individual anual, é de se aceitar como dedução de despesas de instrução o valor de R$ 1.700 00;

- que já os documentos de folhas 42 a 64 comprovam gastos com educação de João Machado Borsani, na monta de R$ 3.132,25, pagos A Associação de Educação Lato Sensu do Brasil. Assim, também se respeitando o limite individual anual, acata-se apenas o valor total de R$ 1.700 00;

- que, por fim, em relação a Fabio achado Borsani, também dependente do contribuinte, foram efetuados gastos de instrução no valor de total de R$ 3.345,30 (fls. 66 a 88). Logo, de acordo com a legislação vigente, também acatado o valor limite anual de R$ 1.700 00;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- que não constam dos autos comprovação de despesas de instrução com o contribuinte, por isso apenas acatados os valores devidamente comprovados efetuados com os dependentes do contribuinte, no valor total de R$ 5.400,00 (com respeito ao limite individual anual de R$ 1.700,00);

- que quanto dedução das despesas médicas, é de se dizer que: (1) - os documentos de folhas 89 a 91 não podem ser acatados como despesas médicas, pois foram emitidos em nome de Nely Pereira da Silva Machado Borsani (cônjuge), que não é dependente do contribuinte, além de que não constam nos recibos a especialidade do emitente, com seu número de inscrição no órgão de classe competente. Assim, mantida a glosa do valor de R$ 215,00, que se refere aos recibos emitidos por Yoshiuki Onogi; (2) - o documento de folha 92, no valor de R$ 250,00, relativo a tratamento dentário do contribuinte, não será aceito, pois a distância entre o domicilio do contribuinte no ano-calendário 1999, qual seja, Manaus, e o local do suposto tratamento dentário — Valença, deixa clara a impossibilidade de que tal tratamento tenha sido realizado; (3) - mesmo raciocínio para os documentos de folhas 94 a 100, emitidos pela clinica odontológica Integral, localizada também em Valença, Rio de Janeiro, quando o contribuinte e seus dependentes residiam em Manaus; (4) - ressalte-se ainda, apenas para complementar o exposto no item 3 supra, a nota fiscal n° 1500, constante à folha 100, refere-se a suposto tratamento dentário do contribuinte no valor de 330,00 (fl. 98) e de **Nelv Machado Borsani** cônjuge não-dependente do contribuinte (apresentou declaração simplificada em separado), no valor de R$ 540,00 (fl. 99); (5) - já os valores relativos aos recibos de folhas 101/102 não serão aceitos, pois foram emitidos pelo cônjuge do contribuinte, a **odontóloga Nely** , **Machado Borsani,** que supostamente teria cobrado valores relativos a tratamento dentário de seu cônjuge — o contribuinte — e de seus próprios filhos. Logicamente, incabível a aceitação de tais despesas médicas.

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

GLOSA DE PREVIDÊNCIA OFICIAL.

Devem ser consideradas como dedução da base de calculo os valores comprovadamente pagos a titulo de previdência oficial.

GLOSA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI.

Apenas podem ser consideradas como dedução da base de cálculo os valores pagos a titulo de previdência privada.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES.

Na declaração de ajuste anual pode ser utilizada a dedução de dependentes, respeitando-se os ditames legais.

GLOSA DE DESPESAS DE INSTRUÇÃO.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos comprovadamente efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1 2, 29 e 39 graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

contribuinte e de seus dependentes, respeitando-se o limite anual individual.

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

É de se manter a glosa de despesas médicas, quando restam dúvidas sobre a efetividade dos supostos serviços médicos.

Lançamento Procedente em Parte

COPIA

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 05/10/2007, conforme Termo constante às fls. 128/135, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (30/10/2007), o recurso voluntário de fls. 130/131, sem instrução de documentos adicionais, no qual demonstra irresignação parcial contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, quanto a glosa da previdência privada e FAPI, é de se dizer que os valores forma pagos diretamente pelo contribuinte em favor da sua filha, que, embora não seja dependente de direito, estava desempregada e vivia sob sua dependência de fato, em detrimento do próprio que optou por assegurar um atendimento medico a filha;

- que, quanto a glosa de despesas médicas, é de se dizer que as despesas odontológicas efetuadas no estado do Rio de Janeiro tem procedência porque o contribuinte é oriundo do Rio de Janeiro, onde passava , as férias, mentinha residência e por vezes *vinha* a trabalho na sede da empresa. Por conseguinte, não foi apresentada nenhuma despesa de tratamento dentário dos dependentes por outro profissional, portanto é perfeitamente concebível que a odontóloga Nely Machado Borsani cobre pelos seus serviços, considerando que a mesma concorre com as despesas de material, impostos, luz e *despesas* de manutenção do consultório.

É o Relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

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 2000, correspondente ao ano-calendário de 1999, onde a autoridade fiscal revisora entendeu haver irregularidades nas deduções da base de cálculo do imposto de renda relativo a dedução de despesas médicas.

Assim, nesta fase recursal encontra-se em discussão os valores pagos diretamente pelo contribuinte em favor da sua filha, que, embora não seja dependente de direito, estava desempregada e vivia sob sua dependência de fato, em detrimento do próprio que optou por assegurar um atendimento médico a filha, bem como as glosas de despesas odontológicas efetuadas no estado do Rio de Janeiro em razão tratamento dentário dos dependentes pela profissional Nely Machado Borsani (esposa e mãe dos clientes).

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.

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.

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

Diz o Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 Inicio 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.

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

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 mesma tem direito a dedução das despesas declaradas e comprovadas, sendo indevida a glosa existente.

Para o deslinde da questão sobre a glosa de despesas médicas se faz necessário invocar a Lei nº 9.250, de 1995, verbis:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...).

II – das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

b) a pagamentos efetuados a estabelecimento de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º e 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

CÓPIA

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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

CÓPIA

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.

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,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 2°, do art. 7°, do Dec. n° 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.*

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

> *Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação*
>
> *(...).*
>
> *Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...).*

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

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

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

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 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 principio 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 argüição 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,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

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

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

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

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

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

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/05/2012 por NELSON MALLMANN
Impresso em 31/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA