



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.013782/2005-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.121 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2021
Recorrente MÁRCIO DA SILVA SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2000, 2001, 2002

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

É devida a glosa de despesas médicas quando o contribuinte não comprove que suportou o ônus do seu pagamento.

MULTA DE OFÍCIO, QUALIFICAÇÃO. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A exigência de multa de ofício e de juros de mora decorre de lei, não podendo ser dispensada pelas autoridades lançadoras ou julgadores, cuja atribuição apresente caráter vinculado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (Suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de recurso voluntário em face do Acórdão nº 10.400, exarado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, fl. 138 a 147.

O contencioso administrativo tem origem no Auto de Infração de fls. 05 a 11, pelo qual a Autoridade Fiscal omissa de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e dedução indevida de despesas médicas.

O Termo de Verificação Fiscal consta de fl. 12 a 25, onde é possível constatar que o contribuinte teria informado que, de fato, recebeu valores da Polícia Militar, os quais não teriam sido declarados por não ter recebido os comprovantes de rendimentos.

Já em relação às despesas médicas, o citado Termo descreve detalhado procedimento fiscal instaurado junto às Sras. Magda Mascarenhas Alemão de Souza, a Ana Paula Campolina Pereira, a Rosália Ribeiro Silva e a Jussara Silvia Gonçalves Ferreira, as quais foram informadas por centenas de pessoas físicas no período, como beneficiárias de pagamentos a título de despesas médicas. A partir das razões elencadas, concluiu-se que as citadas senhoras não foram beneficiárias de tais pagamentos, com a ressalva de que a Sra. Jussara sequer é habilitada para o exercício da profissão.

Assim, tendo em vista a possibilidade remota de que alguns dos supostos tomadores de serviço tivessem efetivamente efetuado os pagamentos informados em suas declarações, o contribuinte em comento foi intimado a comprovar as despesas declaradas com estas e com outras profissionais, bem assim a apresentar a comprovação do seu efetivo pagamento.

Em resposta, foram apresentados os recibos de fl. 31 e ss, sem qualquer elemento que demonstrasse o efetivo pagamento de tais despesas, razão pela qual foram glosadas as seguintes despesas médicas:

- Magda Mascarenhas Alemão de Souza (psicóloga), no exercício 2001, no valor de R\$ 9.600,00;
- Ana Paula Campolina Pereira (fonoaudióloga), no exercício 2001, no valor de R\$ 9.600,00;
- Rosália Ribeiro Silva (terapeuta ocupacional), no exercício 2001, no valor de R\$ 9.800,00;
- Jussara Silvia Gonçalves Ferreira (psicóloga), no exercício 2001, no valor de R\$ 10.500,00;
- Carolina Valverde Alves (fisioterapeuta), no exercício 2002 no valor de R\$ 8.100,00;
- Ana Paula Mesquita de Oliveira (psicóloga), no exercício 2002, no valor de R\$ 4.020,00,
- Mariana Aun de Oliveira (médica), no exercício 2002 no valor de R\$ 3.500,00 e
- Luiz Osvaldo Vilar de Almeida (psicólogo), no exercício 2002, no valor de R\$ 4.200,00.

A exigência decorrente das glosas das despesas com Magda Mascarenhas Alemão de Souza, Ana Paula Campolina Pereira, Rosália Ribeiro Silva e Jussara Silvia Gonçalves Ferreira foi constituída com multa qualificada.

Ciente do lançamento em 19 de outubro de 2005, conforme AR de fl. 96, o contribuinte apresentou a Impugnação de fl. 98 a 134, a qual, submetida ao crivo da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, foi considerada improcedente, em razão das conclusões que estão sintetizadas na Ementa abaixo transcrita:

Exercício: 2001, 2002, 2003

Ementa: DESPESAS MÉDICAS.

Somente são dedutíveis quando comprovada a efetiva prestação dos serviços médicos e a vinculação do pagamento ao serviço prestado.

Lançamento Procedente

Ciente do Acórdão da DRJ, em 09 de junho de 2006, fl. 155, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 156 a 165, em que, além de matéria relacionada à autuação propriamente dita, apresentou vastas considerações sobre a impossibilidade de se exigir depósito em garantia para processamento do recurso voluntário.

O citado recurso teve sua tramitação bastante prejudicada, seja pela sua apresentação diretamente ao Primeiro Conselho de Contribuintes, seja pela tentativa posterior do contribuinte de garantir a instância com arrolamento de título ao portador da Eletrobrás (fl. 191 e ss), tentativa esta frustrada pelo Despacho de fl. 227, em razão da identificação de que havia outros bens no patrimônio do fiscalizado que, nos termos da legislação então em vigor, deveriam ser preferencialmente arrolados.

Assim, diante do não atendimento da determinação para substituição do arrolamento, o crédito tributário lançado foi inscrito em Dívida Ativa da União.

Após outras tratativas, tal inscrição foi cancelada em razão da Decisão de fl. 251/252 que declarou nulo o despacho que havia negado seguimento ao recurso voluntário, razão pela qual os autos foram encaminhados a esta Corte para análise das razões de defesa.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator.

Por ser tempestivo e por atender aos demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

Inicialmente, fica a ressalva de que não se instaurou o litígio sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica apurada pela fiscalização.

Ademais, os argumentos do contribuinte contrários à exigência de depósito recursal perderam seu objeto com a declaração de nulidade do despacho que havia negado seguimento ao recurso voluntário, o que não poderia ser de outra forma, já que o Supremo Tribunal Federal concluiu que “é inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo” (SV 21).

Assim, a presente análise ficará restrita às questões diretamente relacionadas ao mérito do lançamento.

DA AUTUAÇÃO

Afirma a defesa que a autuação decorre da não apresentação de microfilmagens de cheques solicitadas pela fiscalização e que, ainda que intimado, caberia ao Agente fiscal tal ação comprobatória e não ao contribuinte fiscalizado.

Sustenta que compete ao fisco provar tecnicamente a inexatidão ou falsidade das informações prestadas e que não foram devidamente esclarecidos os motivos que levaram à glosa de tais deduções ou, ainda, a fundamentação do lançamento. |

Aduz que tais pagamentos não se provam apenas com cópias de cheques emitidos, em particular neste caso em que os pagamentos foram efetuados em pecúnia. Por fim, pleiteia o cancelamento da exigência ou, em caráter eventual, a redução do percentual da multa aplicada.

No que se refere às despesas dessa natureza, há de se ressaltar que a dedução de despesas médicas tem previsão no Decreto 3.000 (Regulamento do Imposto de Renda), de 26 de março de 1999, art. 80, que dispõe:

“Art. 80 – Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250/95, art. 8º, II, alínea “a”).

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250/95, art. 8º, §2º): (...)

II – restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu 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.”

Assim, pra fazer jus a tal dedução, além de comprovar o gasto, é indispensável que o contribuinte demonstre que sofreu o ônus da despesa. Devendo-se ressaltar que, em termos tributários, a regra é a incidência do tributo, sendo as isenções exceções que devem ser provadas por quem delas aproveita. Assim, o ônus da prova da regularidade das exclusões da área tributável é do contribuinte e é este o espírito do teor do art. 73 do Decreto 3000/99 (RIR), ao estabelecer que *todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora*.

Frise-se que a competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para constituir o crédito tributário pelo lançamento decorre de lei (10.593/2002) e se dá em caráter privativo, sendo o fruto do seu mister exatamente o elemento técnico de que reclama a defesa.

A fundamentação legal da exigência, ao contrário do quer fazer crer o recorrente, está claramente evidenciada e diversas vezes repetida em fl. 05, 06, 07, 11, 12, 16, 19, 22 e 23.

No caso em tela, os motivos que levaram ao lançamento estão claramente apontados no Termo de Verificação Fiscal, onde ficou evidenciado que recibos emitidos sem lastro fático amparavam despesas declaradas que, de fato, nunca existiram.

Houve circularização das profissionais envolvidas e avaliação de suas situações patrimoniais, onde se constatou que uma delas sequer estaria habilitada a exercer a atividade de psicóloga, indicando efetivo intuito de fraude. Houve intimação do fiscalizado para demonstrar a regularidade documental da dedução bem assim para que comprovasse que arcou com o respectivo pagamento.

É certo que não são apenas cópias de cheques que indicam a efetividade de um pagamento qualquer, já que este pode ter ocorrido por outro meio. A própria autoridade lançadora afirmou que requisitou tais cópias na tentativa de provar o efetivo pagamento das despesas, fl. 23. A própria Decisão recorrida, em fl. 144, pontou que outros elementos de provas poderiam ter sido apresentados, como, por exemplo, extratos bancários que evidenciassem movimentação com alguma compatibilidade de datas e valores, mas nada foi apresentado mesmo no recurso voluntário.

A questão deve ser analisada abstraindo-se das peculiaridades do caso concreto, em que há despesas inclusive com pessoa não habilitada e há recusa de autoria da prestação de serviço dos demais profissionais. Em uma situação comum, é perfeitamente pertinente que a autoridade fiscal exija a comprovação do desembolso. Em situações desta natureza, o que se busca é a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, de modo a demonstrar quem sofreu o ônus do pagamento.

Imaginemos uma situação não tão incomum em que despesas médicas são pagas por um parente ou por um amigo. Nestes casos, embora os gastos tenham ocorrido de fato, não preenchem os requisitos da legislação para se verem deduzidos do rendimento bruto, seja na

declaração de ajuste de quem pagou, seja na declaração de ajuste de quem se beneficiou do tratamento.

Cotejando-se os preceitos legais citados alhures (art. 73 e 80 do Decreto 3000/99) fica muito claro que, a juízo da autoridade lançadora, todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação. Ademais, no caso de despesas médicas, para fins de dedução da base de cálculo do tributo devido pelas pessoas físicas, estas se restringem aos pagamentos especificados, comprovados e efetuados pelo próprio contribuinte e que sejam relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Assim, para gozar do benefício fiscal, o interessado deve comprovar o serviço prestado, os recibos ou notas fiscais devem ser especificados e, ainda, sempre a juízo da autoridade lançadora, o contribuinte pode ser instado a comprovar que sofreu o ônus da despesa. Portanto, o espírito da norma não se prende unicamente à necessidade de comprovação da natureza dos serviços prestados.

Quanto ao pleito de **redução de multa**, esta não tem qualquer amparo legal, já que a penalidade de ofício, qualificada neste caso, está prevista expressamente no art. 44 da lei 9.430/93¹, além de que os juros têm previsão legal contida no art. 61 do mesmo diploma legal², sendo certo de que sua imposição por parte da Autoridade lançadora é obrigatória, sob pena de responsabilização funcional, a teor do que dispões o art. 142 do Decreto 5.172/66 (CTN).

Ademais, a evidente intenção de fraude correspondente à tentativa de dedução de despesas médicas sabidamente inexistentes justifica a qualificação da penalidade de ofício.

Assim, nada a prover.

Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais acima expostos, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

² Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

