



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.720659/2009-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-000.382 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de novembro de 2019
Recorrente MARCO ANTONIO DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

Afasta-se a glosa que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação dos comprovantes de tratamento e pagamento realizados.

IRRF. JUROS À TAXA SELIC.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61 da Lei nº 9.430/96 e Súmula nº 4 do CARF.

IRRF. MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL. VEDAÇÃO AO CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

O processo administrativo não é via própria para discutir constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada nos anos-calendário de 2004 a 2006, exercícios de 2005 a 2007, no valor de e R\$ 31.721,85, já acrescido de juros de mora e multa de ofício, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 7.215,42, conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, que importou na apuração do imposto no valor de R\$ 14.928,19 (fls. 1/8).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 02-34.079, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE (fls. 131/140), transcrito a seguir:

Cuida-se de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, exercícios 2005 a 2007, anos-calendário 2004 a 2006 que formalizou a exigência do crédito tributário assim discriminado:

<i>Imposto (2904)</i>	<i>R\$14.928,19</i>
<i>Multa de Ofício</i>	<i>R\$11.196,13</i>
<i>Juros de Mora (até 31/03/2009)</i>	<i>R\$5.597,53</i>
<i>Valor do Crédito Tributário Apurado</i>	<i>R\$31.721,85</i>

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo foi efetuado o lançamento de ofício, nos termos do artigo 926 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto 3.000, com apuração de infrações consubstanciadas **em deduções indevidas de despesas médicas**.

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento legal de fls. 04 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 09/11 foram glosadas as seguintes despesas.

<i>Ano-Calendário</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>	<i>2006</i>
<i>Despesas Médicas</i>	<i>20.872,29</i>	<i>16.368,50</i>	<i>17.043,53</i>

Relata a autoridade autuante que foi solicitada a apresentação dos comprovantes das despesas médicas relacionadas nas declarações e comprovação do seu efetivo pagamento mediante discriminativo dos rendimentos, se houver dedução em folha de pagamento, notas fiscais se o serviço tiver sido prestado por clínicas/hospitais, extratos

de planos de saúde se houver dedução com plano de saúde e microfilmagem de cheques se o serviço tiver sido prestado por pessoa física (profissional liberal).

Informa que, em 14/03/2009, por meio de Termo de Resposta, o contribuinte compareceu à Receita Federal detalhando os documentos apresentados tais como certidão de casamento e de nascimento dos filhos Bruno e Júlio César, inclusive, deste último, o atestado de óbito.

Aponta equívocos cometidos pelo contribuinte no preenchimento da declaração de ajuste ao incluir despesas com farmácia, fabricantes e distribuidores de produtos farmacêuticos para os quais não há previsão legal para considerá-los passíveis de dedução, apesar da necessidade em razão da moléstia do filho Júlio César, conforme atestado médico de internação.

Esclarece que no comprovante de rendimentos, as deduções com despesas médico-odonto-hospitalares não incluem a parcela paga conforme demonstrativo de participação na assistência saúde. No documento apresentado, **IPSM - DECLARAÇÃO 031.3 - foram processados os valores referentes à assistência saúde prestada ao segurado e aos seus dependentes legais**, mas o contribuinte apresentou parte do demonstrativo de participação na assistência saúde que coincide com a internação, conforme relatório médico, porém não constam nos comprovantes de rendimentos.

Não foram acatados os recibos emitidos por **Márcio Muniz porque não comprovado o efetivo pagamento**. Além disso, a ficha clínica informa tratar-se de confecção de pares de dentaduras ao contribuinte e sua esposa.

Ao comparar as despesas declaradas no ajuste anual com aquelas comprovadas, a autoridade autuante apurou a diferença glosada que constitui a matéria tributável desta autuação, conforme demonstrado no quadro anteriormente produzido.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a peça de defesa acostada às fls. 69/77, acompanhada dos documentos de fls. 79/127.

Alega que não tem como contestar o fato de ter declarado despesas com laboratório e a prestação de serviços por pessoas em apoio à enfermidade do seu filho e requer a aplicação de alguma circunstância atenuante para tais infrações.

Discorda do argumento apresentado pela autuante em relação às despesas médico-odonto-hospitalares não incluídas no comprovante de rendimentos, pois somente constam deste documento aquelas decorrentes de utilização da rede conveniada, sendo que as consultas particulares correram por sua conta.

Quanto aos recibos emitidos por Márcio Muniz informa que a fiscalização não questionou a legitimidade, a originalidade e os valores pagos e demonstrou juízo de valor e opinião depreciativa sobre constar na ficha clínica o uso de pares de dentaduras.

Entra no campo particular de sua saúde para descrever a necessidade de utilização das próteses e entende que a autuante ficou em dúvida se o contribuinte e sua esposa usaram-nas ou não nos períodos considerados.

Aduz que não existe mais obrigatoriedade de apresentação de documentos inerentes ao ano-calendário 2004, pois já transcorridos mais de cinco anos dos procedimentos realizados naquele ano e suscita a dificuldade de encontrar documentos como notas fiscais, extratos bancários e comprovantes de transferência bancária.

Não se conforma com o fato de a fiscalização não acatar a justificativa de pagamento de despesas em espécie, mas junta aos autos extratos bancários que, segundo afirma, demonstram a sua capacidade de contrair e quitar a dívida com o dentista Márcio Muniz.

Fundamenta-se no artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda para afirmar que os recibos apresentados contêm todos os requisitos legais.

Lastreado em doutrina e jurisprudência conclui ser inconstitucional a aplicação da multa de ofício no patamar de 75%. Em relação aos juros aplicados com base na taxa SELIC,

requer seja avaliada a conveniência e legitimidade da sua incidência para cálculo dos juros sobre o imposto apurado.

Por fim, acatadas as alegações de defesa, requer a oportunidade de parcelar o imposto remanescente.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 05/04/2012 (fls. 151/152), o contribuinte, em 27/04/2012, interpôs recurso voluntário (fls. 141/143), trazendo os argumentos a seguir sintetizados:

1. Do Relatório:

Admitida parte da glosa como matéria não impugnada, **contesta forma de cobrança dos juros, inconstitucionalidade e carência de apreciação do poder judiciário**, bem como, **decurso de prazo para documentos referentes ao primeiro período do exercício de 2004**, além de inadaptabilidade do cálculo de constituição **e forma de multa e juros de mora** (art. 102, § 1º CF / Decreto 70.235/72-a).

2. Do Mérito:

Os recibos do Dr. Márcio Muniz atendem aos requisitos do art. 85, § 1º, alínea “c” do Decreto 1.041/94, **e ainda se dispôs aos esclarecimentos sobre os serviços e sobre o teor dos tratamentos realizados em conformidade com a exigência da lei**, possibilitando as deduções das despesas realizadas.

A Lei 9.069/95 que instituiu o sistema monetário nacional estabelece como moeda efetiva o real e é lícito que qualquer pagamento seja feito em espécie com a moeda do real, cabendo ao recebedor a emissão do recibo ou nota fiscal. No caso específico o período foi muito conturbado e a própria circunstância vinculou a obrigação de pagamento dos serviços em espécie.

Embora o recorrente tenha juntado toda a sua movimentação bancária por via de extratos comprovando sua capacidade de pagamento, fato reconhecido pelo relator, não houve a compreensão da quitação em espécie.

Evidente está que o recorrente já admitiu em parte os equívocos e o ânimo de restaurar, entretanto, firma sua pretensão no sentido de que se reconheça que a simples análise **das fichas originais levas a auditoria por duas vezes e a originalidade da emissão dos recibos, cujos ganhos foram também declarados pelo profissional**, sejam acolhidos para fins de afastamento da glosa das despesas em lide e seus adicionais de juros de multa.

Requer, ao final, o afastamento das glosas operadas. Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 146/147.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2003-000.382 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.720659/2009-74

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Insurge-se, o Recorrente, em sede de preliminar pugnando pela decadência do direito de lançar em face da glosa das despesas médicas em relação ao ano-calendário de 2004, da inconstitucionalidade e carência de apreciação do poder judiciário, e da forma de aplicação dos juros e da multa de ofício, razão pela qual deverá ser revisto o lançamento em relação aos referidos pontos.

Contudo razão não lhe socorre. O presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, inclusive oportunizando ao contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais. O lançamento está claramente motivado e a base legal enquadrada.

Denota-se que as alegações novamente repisadas nessa seara já foram detidamente apreciadas pela DRJ/BHE, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 137/139):

O impugnante equivoca-se ao afirmar que não havia mais obrigatoriedade de apresentação de documentos relativos ao ano-calendário de 2004.

(...)

Em função da inexatidão constatada na apuração efetuada pelo contribuinte por meio da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2004, mediante a inclusão de deduções indevidas, ocorreu um prejuízo no cálculo do montante do IRPF devido, resultando no pagamento parcial do tributo, fato que motivou o lançamento de ofício da diferença apurada em ação fiscal dentro do prazo previsto no art. 173, I do Código Tributário Nacional.

Considerando que a declaração de ajuste do ano-calendário 2004 deveria ser entregue pelo contribuinte até o último dia útil do mês de abril de 2005, o lançamento só poderia ser efetuado a partir do mês imediatamente posterior, ou seja, maio de 2005. Portanto, nos termos do artigo 173, I do CTN, tinha a Administração Tributária o direito de constituir o crédito tributário em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, de 01/01/2006 a 31/12/2010.

A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se exaurir o direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento. Como o impugnante foi cientificado da exigência fiscal em 08/04/2009 (fl. 67), não há se falar em ausência de obrigatoriedade na apresentação dos documentos inerentes ao ano-calendário de 2004.

Sobre a cobrança da multa de ofício, sua exigência decorre de estrita previsão legal, emanada pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Ressalte-se que a vedação do art. 150, IV da Constituição Federal dirige-se ao legislador com o intuito de impedir a instituição de tributo que tenha em seu conteúdo aspectos ameaçadores à

propriedade ou à renda tributada, mediante, por exemplo, a aplicação de alíquotas muito elevadas.

Em relação aos juros com base na taxa Selic sua incidência tem amparo legal no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 e no artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, este último dispositivo consignado nos demonstrativos integrantes do auto de infração.

A irresignação da defesa em relação à multa de ofício e aos juros de mora, apesar de ser um tema bastante interessante que suscita valorosas discussões, não é assunto a ser enfrentado pelo julgador no âmbito do processo administrativo fiscal, pois vincula-se diretamente a questões de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo, que, em regra, é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário (artigo 102, parágrafo 1º da Constituição Federal).

(...)

Conclui-se, então, que o argumento da defesa não possui o condão de desconstituir a aplicação de juros e multa, pois a autoridade autuante agiu de acordo com a legislação aplicável à matéria, sem se afastar da vinculação que lhe é imposta pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Nada obstante, mesmo que assim não fosse, também não encontrariam guarida nesse momento processual. Em relação à inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência da multa de ofício de 75% sobre o crédito tributário, bem como a incidência de juros à taxa SELIC, tais matérias já se encontram pacificadas neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive culminando com a edição das Súmulas nº 2, 4 e 108:

Súmula nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula nº 4

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

Súmula nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Portanto, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

Inicialmente, vale salientar, que nessa seara, a Recorrente somente insurge-se contra a glosa das despesas médicas pagas ao cirurgião dentista Dr. Márcio Muniz – CROMG 12.061, CPF nº 376.318.026-53, nada se manifestando contra a glosa das despesas remanescentes com o IPSM, nos anos de 2004 e 2006, nos valores de R\$ 5.582,29 e 4.350,95, respectivamente, com Psicomed, no valor de R\$ 40,00, Núcleo Oftalmológico esp., no valor de R\$ 1.200,00, e Hospital Luxemburgo, no valor de R\$ 757,60, todas no ano de 2006, razão pela qual **tornou-se definitiva a decisão**, importando na manutenção e subsistência da autuação em relação **aos pontos ora incontroversos**.

Da glosa das despesas médicas declaradas:

O Recorrente deduziu nas declarações de ajuste anual dos exercícios de 2005 a 2007 (fls. 53/62), os valores de despesas médicas por ela suportadas, dentre as quais os pagamentos realizados ao profissional Márcio Muniz, cirurgião dentista, **no valor total de R\$ 21.000,00**. A fiscalização, por seu turno, não acatou as aludidas despesas – por falta de comprovação do repasse financeiro – qualificando-os como não hábeis a comprovar os pagamentos realizados, não possuindo, por esse fato, efeitos probantes perante o Fisco.

Buscando suprir o ônus que lhe competia, a Recorrente instruiu os autos com fichas e prontuários odontológicos emitidos pelo profissional, registrando inclusive as parcelas pagas no decorrer dos tratamentos, recibos emitidos pelo profissional, onde estão registrados, dentre outros, o responsável pelos dispêndios, bem como identificados os beneficiários dos tratamentos nos anos-calendário de 2004 a 2006 (fls. 41/51 e 79/87).

É pertinente registrar que na decisão recorrida **não** houve questionamentos acerca da idoneidade dos recibos e documentos odontológicos anteriormente apresentados, apenas a ausência da efetiva comprovação dos dispêndios com os tratamentos realizados pelo Recorrente e sua esposa/dependente, Maria Auxiliadora da Silva.

No particular, assim entendeu a DRJ/BHE que (fls. 136/137):

O contribuinte acostou aos autos algumas cópias de extratos bancários que foram confrontadas com as despesas declaradas com o profissional Márcio Muniz, não tendo sido encontrada compatibilidade entre as datas e valores dos saques com aqueles estampados nos recibos. Ao contrário, ao invés de diversos saques capazes de justificar o pagamento em espécie alegado pela defesa, consta na movimentação bancária do contribuinte grande quantidade de cheques emitidos.

Em consulta às declarações de ajuste envolvidas no lançamento, a totalidade dos rendimentos declarados pelo contribuinte foi auferida junto a pessoas jurídicas que, normalmente não quitam salários ou proventos por outra forma que não o crédito em conta bancária. Acrescente-se que, apesar de haver nas declarações de 2005 e 2007 a informação de empréstimo contraído junto à CAPEMI e ao Banco HSBC, não foi identificada a existência de qualquer valor em espécie em poder do impugnante. Logo, a afirmação de que os valores foram quitados em dinheiro não possui força suficiente para desconstituir a exigência de apresentação da efetiva transferência de recursos para os prestadores de serviço.

A atividade de fiscalização, pela sua natureza, tem por escopo a garantia do crédito tributário, de sorte que a autoridade fiscal, no exercício de suas atribuições, por imposição legal, procura cercar-se das cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, solicitando a prova do efetivo pagamento das despesas declaradas.

Por pertinente, incumbe dizer que as afirmações constantes de documentos, sejam os recibos ou as declarações prestadas pelos profissionais, não podem ser opostas, incontinenti, à Fazenda Pública, que têm seus próprios mecanismos e poderes.

O Código Civil regula as relações entre particulares e estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o artigo 219 do referido diploma, opera-se em relação às pessoas envolvidas, mas não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém, em relação aos signatários, uma relação jurídica distinta e completamente independente.

(...)

Deste modo, sou pela manutenção da glosa de despesas lançadas com o profissional Márcio Muniz por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Vale salientar, que o art. 73 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos e a verossimilhança dos dados declarados, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas (o que não é o caso) ou os documentos fornecidos não estejam corretamente preenchidos ou sem os requisitos legais exigidos.

Neste ponto, a própria lei estabelece a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 73, § 1º do RIR/99, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Pois bem. Entendo que o Recorrente desincumbiu do ônus que lhe competia. Os prontuários e registros odontológicos, preenchidos de próprio punho pelo profissional e autenticados no Cartório do 2º Ofício de Notas de Conselheiro Lafaiete (fls. 79/87) noticiam como beneficiários dos serviços o próprio Recorrente e sua esposa/dependente, bem como destacam o recebimento em dinheiro cujas despesas restaram “liquidadas” ao final dos tratamentos (fls. 82/87), restando, ao meu sentir, suprida a irregularidade quanto a ausência de comprovação dos dispêndios, razão pela qual afasto as glosas no particular.

Portanto, diante do conjunto probatório produzido e aliado às razões recursais, não se mostra razoável a decisão recorrida, urgindo sua reforma, pois o Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia, trazendo aos autos, em relação ao ponto recorrido, a demonstração da correção de suas declarações fiscais.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do presente recurso, para rejeitar as preliminares suscitadas, e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, nos termos do voto em epígrafe, para restabelecer a dedução das despesas odontológicas realizadas, no valor de R\$ 21.000,00, na base de cálculo do imposto de renda, anos-calendário 2004 a 2006, exercícios 2005 a 2007.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto