



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

Processo nº 10730.722056/2017-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-001.117 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 22 de maio de 2019
Matéria IRPF
Recorrente DANIELE GUEDES SILVEIRA RIBEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO

O lançamento fiscal é atividade plenamente vinculada à autoridade administrativa que, naquela situação, entenda pela ocorrência do fato gerador da obrigação, tem o dever de ofício de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sob pena de prevaricação

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a real prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados, para a formação da sua convicção.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA

O imposto de renda está sujeito ao lançamento por homologação e, caso o contribuinte não cumpra seu dever legal, caberá ao Fisco efetuar o lançamento tributário de ofício, cuja consequência é aplicação da multa de ofício de 75%, conforme artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

JUROS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 108

Sobre o valor do débito tributário, a 1ª Seção do STJ (Resp 879844) aplicando o instituto dos recursos repetitivos, consolidou a tese da incidência do índice de correção monetária e de juros de mora na atualização dos débitos tributários. Este CARF tem o mesmo entendimento, sumulando a incidência da SELIC sobre a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Thiago Duca Amoni (relator) que lhe deu provimento parcial para afastar a glosa da despesas médicas com Patrícia Maia da Silva Azevedo, no importe de R\$900,00, Wellington Luiz Lopes da Silva no valor de R\$200,00, Marianna de Barros Nirello e Nathalia de Barros Oliveira, respectivamente, nos valores de R\$ 4.650,00 e R\$7.000,0, Cristiane Romano Ramos Garcia (R\$ 600,00) e Raquel Silva de Arruda de R\$20.350,00. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Votou pelas conclusões o conselheiro Virgílio Cansino Gil.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e redatora designada

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Virgílio Cansino Gil, Thiago Duca Amoni e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 16 a 20), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a glosa de despesas médicas indevidamente deduzidas.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$ 11.467,50, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, às e-fls. 02 a 29 dos autos, que, conforme decisão da DRJ:

Em 20/07/2017, apresentou impugnação ao lançamento (fls. 2 a 11), acompanhada de documentos, alegando, em síntese, que:

- Preliminarmente, todo ato administrativo deve ser motivado/fundamentado sob pena de nulidade, e na hipótese em

tela não há adequada motivação que permita compreender a controvérsia, portanto o ato é nulo;

- Em relação ao mérito, as despesas médicas glosadas podem ser comprovadas por documentos idôneos;

- Conforme art. 80, §1º, incisos I e III do RIR/1999 são perfeitamente dedutíveis as despesas médicas glosadas, conforme recibos de pagamento anexados;

- A dedução indevida de dependente refere-se à mãe da contribuinte, Sra. Maria Aparecida Guedes Silveira, conforme se comprova com a identidade da contribuinte, em anexo;

- A Constituição Federal proíbe expressamente a aplicação de multas sem critério de razoabilidade e proporcionalidade que as tornem confiscatórias, destruidoras e violadoras do direito de propriedade;

- A penalidade aplicada a título de multa tem status de verdadeiro confisco;

- A multa aplicada, de 75%, além de não possuir amparo legal e não possuir adequada motivação, não observou o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade;

- Cita decisões administrativas e judiciais concernentes a multas aplicadas;

- O art. 112 do CTN deve ser interpretado com ênfase ao fôlego que deve ser ofertado à empresa, visando assegurar a sua função social;

- A conduta do Agente Fiscal que praticou o ato administrativo enseja sérias dúvidas, como ausência de adequada motivação e perfeita identificação das bases de cálculo utilizadas para imposição dos tributos questionados;

- O comportamento do Agente Público leva a crer que não estão presentes os requisitos legais do ato administrativo e, portanto, deve ser afastada a multa;

- Pela mesma linha de raciocínio devem ser afastados totalmente os juros de mora e deve ser aplicado como critério de correção monetária um índice baixo como a TR, TJLP ou UFIR, sempre inferior à taxa Selic, de forma a prestigiar a função social da empresa;

- Requer seja acolhida a preliminar arguida para anular o ato administrativo;

- No mérito, requer seja julgada improcedente a autuação, ou seja reduzida, com o afastamento e/ou redução da multa, juros de mora e correção monetária;

- Protesta por todos os meios de prova permitidos (documentação complementar, prova pericial, requisição de informações e conversão do processo em diligência se necessário), em respeito à ampla defesa e devido processo legal.

A impugnação foi apreciada na 6ª Turma da DRJ/BSB que, por unanimidade, em 31/10/2017, no acórdão 03-77.571, às e-fls. 97 a 106, julgou a impugnação improcedente.

Recurso Voluntário

Ainda inconformada, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, às e-fls. 110 a 119, alegando, em síntese, que:

- preliminarmente, o auto de infração é nulo por falta de fundamentação;
- os recibos acostados são provas cabais das despesas médicas, tanto próprias quanto de dependente;
- a multa de ofício, bem como os juros aplicados, são confiscatórios e desproporcionais;

Voto Vencido

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 11/01/2018, e-fls. 122, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 09/02/2018, e-fls. 112, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

A DRJ manteve a autuação sob os seguintes fundamentos:

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo ou Nota Fiscal emitido pelo prestador dos serviços médicos.

No entanto, de acordo com a legislação acima transcrita, mesmo que o contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços, é lícito à autoridade fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencida da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

Assim, a autoridade lançadora está autorizada a intimar o contribuinte para que comprove, mediante apresentação de outros documentos, o efetivo pagamento das despesas informadas nos recibos e notas fiscais ou a efetividade da prestação dos serviços.

*Destaca-se que, em relação às deduções na declaração do imposto sobre a renda, o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, regulamentado pelo art. 73 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, a juízo da autoridade lançadora, **deslocando para ele o ônus probatório**.*

Preliminar de nulidade - falta de motivação do lançamento

O lançamento fiscal é atividade plenamente vinculada à autoridade administrativa que, naquela situação, entenda pela ocorrência do fato gerador da obrigação, tem o dever de ofício de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sob pena de prevaricação.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ainda, o auto de infração contém todos os requisitos elencados no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Ainda, todo o *iter* do processo administrativo fiscal está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário, que, neste momento, está sendo objeto de apreciação, conforme se vê pelos artigos 15 e 33 do Decreto nº 70.235/72, aqui colacionados:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Logo, não há qualquer vício no lançamento promovido pela autoridade fiscal.

Das despesas médicas

A contribuinte foi autuada pela dedução indevida das seguintes despesas médicas:

- Patrícia Maia da Silva Azevedo (R\$ 900,00);
- Wellington Luiz Lopes da Silva (R\$ 200,00);
- Marianna de Barros Nirello (R\$ 4.650,00);
- Nathalia de Barros Oliveira (R\$ 7.000,00);
- Cristiane Romano Ramos Garcia (R\$ 600,00);
- Raquel Silva de Arruda (R\$ 20.350,00) e;
- Erica Rodrigues da Silva (R\$ 8.000,00)

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99):

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

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

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;

:

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, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §2º):

I- aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento (grifos nossos)

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais, desde que preenchidos os requisitos legais, como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido, quando da apresentação de sua DAA.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo

profissional, a comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira.

Assim, como fonte primária da comprovação da despesa temos o recibo e a nota fiscal emitidos pelo prestador de serviço, desde que atendidos os requisitos legais. Na falta destes, pode, o contribuinte, valer-se de outros meios de prova. Ademais, o Fisco tem a sua disposição outros instrumentos para realizar o cruzamento de dados das partes contratantes, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

Nesta linha, no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, temos:

(...)

No que se refere às despesas médicas a divergência é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia com facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

(...)

É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta

para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.

Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo “podendo” do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma.”

Ainda, há várias outras jurisprudências deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

Processo nº 16370.000399/200816
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 18 de abril de 2018
Matéria IRPF DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS
Recorrente FLÁVIO JUN KAZUMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL
ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
FÍSICA IRPF

Anocalendarário: 2005

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.

Recibos de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DO DÉBITO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Processo nº 13830.000508/2009-23

Recurso nº 908.440 Voluntário

Acórdão nº 2202-01.901 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 10 de julho de 2012

Matéria Despesas Médicas

Recorrente MARLY CANTO DE GODOY PEREIRA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

Recibos que contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação.

Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresentada declaração complementando as informações neles ausentes.

Às e-fls. 21 há recibo emitido por Patrícia Maia da Silva Azevedo, no importe de R\$900,00, que atesta a contratação dos serviços médicos. Às e-fls. 22 há recibo de Wellington Luiz Lopes da Silva no valor de R\$200,00.

Às e-fls. 23 e 24 há recibos emitidos, pelas profissionais Marianna de Barros Nirello e Nathalia de Barros Oliveira, respectivamente, nos valores de R\$ 4.650,00 e R\$7.000,00.

Já às e-fls. 26 há recibo da profissional Cristiane Romano Ramos Garcia (R\$ 600,00). Às e-fls. 27 há recibo de R\$ 20.350,00, emitido por Raquel Silva de Arruda.

Quanto ao recibo emitido por Erica Rodrigues da Silva (R\$ 8.000,00), este não atende os requisitos elencados na legislação, motivo pelo qual a glosa deve ser mantida.

Multa de ofício - incidência e juros

À luz do Direito Tributário, sem adentrar correntes doutrinárias específicas, o lançamento tributário é didaticamente dividido em três modalidades: lançamento de ofício, lançamento por homologação e lançamento por declaração.

Conforme dispositivos do Código Tributário Nacional:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever

de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No lançamento por homologação o contribuinte tem o dever de apurar e pagar o tributo por sua conta, antecipando-se a autoridade administrativa.

Atualmente, pelo Princípio da Praticidade, a maioria dos tributos, inclusive o imposto de renda, estão sujeitos ao lançamento por homologação e, caso o contribuinte não cumpra seu dever legal, caberá ao Fisco efetuar o lançamento tributário de ofício, cuja consequência é aplicação da multa de ofício de 75%, conforme artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social o lucro líquido, no ano-

*calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Não interessa ao presente processo, contudo, como fora mencionado acima, o lançamento por declaração é aquele em que a autoridade administrativa, frente a uma informação prestada pelo sujeito passivo da obrigação tributária, exige o pagamento do tributo (por exemplo, o IPTU).

Logo, como o contribuinte não cumpriu o dever de lançar corretamente o tributo devido, é correta a aplicação da multa de ofício.

Quanto a incidência de juros sobre a multa de ofício, a matéria é sumulada por este CARF:

Súmula 108: Incidem juros de mora calculados a taxa Selic sobre valor correspondente à multa de ofício.

Feitas estas considerações, conheço do presente Recurso Voluntário para afastar a preliminar e no mérito, dar-lhe parcial provimento, afastando a glosa da despesas médicas com Patrícia Maia da Silva Azevedo, no importe de R\$900,00, Wellington Luiz Lopes da Silva no valor de R\$200,00, Marianna de Barros Nirello e Nathalia de Barros Oliveira, respectivamente, nos valores de R\$ 4.650,00 e R\$7.000,0 , Cristiane Romano Ramos Garcia (R\$ 600,00) e Raquel Silva de Arruda de R\$20.350,00.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez -
Redatora designada

Com a *maxima venia*, divirjo do i.relator quanto à possibilidade de restabelecimento de parte das despesas médicas somente à vista de recibos, uma vez que foi exigida da recorrente a comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas.

Como registrado na decisão recorrida, os recibos não têm valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa.

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte. (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º. (Grifei).

Sobre o assunto, seguem decisões emanadas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e da 1ª Turma, da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF:

IRPF. DESPESAS MÉDICAS.COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvida razoável quanto à sua efetividade. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e/ou declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para suprir a não comprovação dos correspondentes pagamentos.

(Acórdão nº9202-005.323, de 30/3/2017)

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2011

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Em havendo tal solicitação, é de se exigir do contribuinte prova da referida efetividade.

(Acórdão nº9202-005.461, de 24/5/2017)

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.

A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente

da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

(Acórdão nº2401-004.122, de 16/2/2016)

Logo, é possível a exigência fiscal de comprovação do pagamento da despesa ou, alternativamente, a efetiva prestação do serviço médico, por meio de receitas, exames, prescrição médica. É não só direito mas também dever da Fiscalização exigir provas adicionais quanto à despesa declarada em caso de dúvida quanto a sua efetividade ou ao seu pagamento.

Ao se beneficiar da dedução da despesa em sua Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte deve se acautelar na guarda de elementos de provas da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados.

Importa salientar que não é o Fisco quem precisa provar que as despesas médicas declaradas não existiram, mas o contribuinte quem deve apresentar as devidas comprovações quando solicitado.

A decisão recorrida analisou na forma devida as provas apresentadas, inexistindo reparos a se fazer:

Em sua impugnação, a contribuinte anexa apenas os recibos relativos às despesas glosadas, os quais, contudo, não são suficientes para comprovar o efetivo pagamento, conforme requisitado na intimação acima mencionada.

Os extratos bancários que constam no dossiê de malha, já analisados pela Autoridade Lançadora, tampouco são capazes de demonstrar o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas.

Em relação aos referidos extratos, ressalta-se que não foram indicados, pela contribuinte, quais saques ou transferências teriam sido relativos a cada uma das despesas médicas por ela declaradas e não foi possível vincular os saques neles constantes aos pagamentos informados nos recibos apresentados (datas e valores).

Nesse ponto, cumpre esclarecer que a disponibilidade financeira, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas glosadas. Tal comprovação requer a coincidência de datas e valores, e a contribuinte não logrou êxito em fazer a vinculação entre as despesas realizadas e os saques efetuados.

Cabe salientar, ainda, que o recibo de fl. 23 não indica em que datas teriam sido pagas as três parcelas nele mencionadas e o recibo de fl. 24 demonstra incongruência entre o valor total (R\$

7.000,00) e as parcelas mediante as quais o valor teria sido pago (12 parcelas de R\$ 840,00).

Deve-se ressaltar que inexistente obrigação legal de que a contribuinte efetue os pagamentos com cheque nominal, sendo possível que os pagamentos das despesas médicas declaradas sejam feitos em dinheiro, como alegado, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Não obstante, ao optar por pagamento em dinheiro, a interessada abriu mão da força probatória de outros documentos bancários, dificultando a comprovação dos dispêndios.

Neste ponto, destaco que, diferentemente do que alega a recorrente, a intimação encaminhada a ela orientava quanto à necessidade de efetuar a correlação entre saques e recibos, conforme trecho a seguir reproduzido (fl.78):

- *Comprovantes originais e cópias das despesas médicas, com a identificação do paciente e **comprovação dos efetivos pagamentos;***
- *Comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiário com **comprovação do efetivo pagamentos;***
- *Documentação hábil e idônea que comprove o **efetivo pagamento dos itens solicitados**, será juntando cópias de cheques, ordens de pagamento, transferências e extratos bancários que registrem tais operações e outros documentos probatórios dos pagamentos. **Obs. : caso o pagamento tenha se dado em espécie e se tiver como origem saque(s) efetuado(s) em conta(s) bancária(s), apresentar extrato(s) bancário(s) com a(s) respectiva(s) correlação(ões) entre o(s) saque(s) e o(s) recibo (s).***

(destaques acrescidos)

Isto posto, é de se negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez