



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

Processo n° 10886.720907/2016-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2003-000.040 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 28 de março de 2019
Matéria IRRF
Recorrente VALMIR CORREIA DE ARAUJO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Firma-se plena convicção de que resta indevida a dedução de despesas médicas pleiteada pelo contribuinte, quando esse não demonstra os efetivos pagamentos.

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais declarações não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte. Art. 73, caput e §1º Decreto nº 3.000/99 (RIR/99)

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

1. A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inc. 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.

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

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquele objeto da decisão.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, inciso I, da CF/88.

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 negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente), Wilderson Botto e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 148/164) interposto contra o acórdão nº 09-61.839 da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG) - DRJ/JFA (fls. 126/143), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte (fls. 2/5 e 15/41) em face da lavratura da Notificação de Lançamento IRPF (fls. 6/14) objeto do presente feito.

A decisão de primeira instância assim contextualizou a notificação de lançamento e os fatos envolvidos (fls. 127/129):

*Para o contribuinte retro qualificado foi emitida a Notificação de Lançamento – IRPF/2014 de fls. 6/14, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no montante de **R\$43.910,97**, sendo, consoante ali discriminado, R\$21.591,67 de imposto suplementar e o restante de acréscimos legais correspondentes.*

O lançamento decorreu do processamento da Declaração de Ajuste Anual – DAA IRPF/2014, apresentada à RFB pelo contribuinte, cujo resultado foi de imposto a pagar, no valor de R\$10.174,80 - fl. 13.

*De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a fls. 8/12, foram verificadas deduções indevidas de: 1) **dependentes**, no valor de R\$2.063,64, por falta de comprovação da relação com Wilsileia Dias Lopes, código "11", fosse por certidão de casamento (cônjuge) ou prova de coabitação (companheira); 2) **despesas de instrução**, no valor de R\$3.230,46, por falta de comprovação; 3) **pensão alimentícia judicial**, no valor de R\$43.221,06, uma vez que o contribuinte não apresentou escritura pública, decisão judicial ou acordo homologado judicialmente fixando o valor de pensão alimentícia; e 4) **despesas médicas**, no valor de R\$30.000,00, por falta de comprovação da efetividade dos pagamentos, consoante intimado para tal.*

Diante do apurado, a fiscalização promoveu o ajuste do imposto declarado que, diante das glosas operadas, gerou o imposto suplementar **R\$ 21.591,67** (fls. 13/14).

Cientificado, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, que foi julgada improcedente, cuja síntese dos fatos encontra-se assim narrada na decisão recorrida (fls. 127/129):

*Cientificado do lançamento, o interessado apresentou a peça impugnatória de fls. 2/3 e 16/28, instruída com os documentos de fls. 29/52. Nessa oportunidade, contesta o feito fiscal argumentando, em preliminar, a inconstitucionalidade da **multa de ofício aplicada no percentual de 75%**, com base nos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade; discorre sobre os tipos de multa, cita o art. 150 da CF de 1988, o art. 184 da CF de 1934, jurisprudência do STF quanto à aplicação de multa fiscal superior a 100% do valor do tributo, da multa moratória no patamar de 20%, etc.*

*No mérito, em primeiro lugar, sobre as **despesas de instrução**, diz, primeiramente, à fl. 2, que deixou de apresentar por motivo de força maior, pois solicitou o recibo da instituição e está aguardando para atendimento, depois, à fl. 21, diz estar anexando aos autos o comprovante; com a previsão legal no art. 8º da Lei nº 9.250/1995, transcrito nessa parte, sua dedução é legítima.*

*Para as **despesas médicas**, transcreve o art. 80 do RIR/1999 e também o art. 8º da Lei nº 9.250/1995, na parte que trata desse assunto, para afirmar que os documentos apresentados se revestem de idoneidade suficiente e valor probatório a permitir a dedução; além disso, traz declarações dos profissionais atestando a efetividade dos recebimentos e das prestações dos serviços; cita a Solução de Consulta Interna nº 23 - Cosit, de 30/08/2013, que trata da situação de ausência de informação do beneficiário do serviço mencionado no recibo, a qual não é motivo para afastar a dedutibilidade da despesa, se referindo ainda a um Acórdão de DRJ/RJ com esse entendimento; a falta de alguma informação no recibo é suprida pela declaração do profissional médico; menciona decisão do Carf no sentido de que a dedução de despesas médicas é condicionada à comprovação com documentação hábil e idônea, contendo os requisitos legais estabelecidos.*

Aduz ainda que o art. 332 da Lei nº 5869/1973 - CPC estabelece que a comprovação da verdade dos fatos pode ser realizada por todos os meios legais e moralmente legítimos. Diz ser possível comprovar as despesas médicas via faturas de cartão de crédito, do contribuinte ou de seus dependentes, inclusive com pagamentos via plataforma eletrônica, como Paypal e PagueSeguro.

Menciona doutrinas sobre presunções e indícios no Direito Tributário, para firmar que devem ser tratadas com especial cautela, para não se afastar da segurança e certeza jurídica que respaldam os princípios da legalidade e da tipicidade; não se pode presumir infração à lei tributária se o contribuinte de fato comprova a realização das despesas médicas; o fisco negou o benefício apenas por entender que os recibos apresentados,

embora dotados de conteúdo formal suficiente, não eram idôneos; para afastar a boa-fé, sendo nesse caso necessário que o fisco comprove a existência de fraude, o que não ocorreu no caso.

A norma não permite que autoridade decida sobre a necessidade da comprovação via microfilmagem de cheques, extratos bancários, além dos recibos, somente na falta destes, é o que a lei determina. O alto valor da dedução não deve ser critério para desconsideração dos documentos apresentados.

Cita diversos decisórios do Conselho de Contribuinte e do CARF para reforçar sua defesa nas alegações transcritas.

No que se refere à pensão alimentícia, transcreve também o art. 8º da Lei nº 9250/1995, na parte correspondente, que determina que podem ser deduzidas: "as importâncias pagas a título de PENSÃO ALIMENTÍCIA em face das normas do direito de família, QUANDO EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL, incluída a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de Escritura Pública a que se refere o art. 1124-A da Lei nº 5869, de 11-01-1973 - Código de Processo Civil/CPC".

Quanto à dedução de dependentes, afirma que a pessoa assim declarada é sua companheira; traz o conceito de união estável/coabitação descrito na Lei nº 9278/1996 - convivência duradoura, pública, e contínua, de um homem e uma mulher para fins de constituição de família; e fala que não há mais a necessidade de convivência por período igual ou superior a cinco anos, ou mesmo existência de filho na relação, sendo o requisito fundamental para caracterizar a união estável, com diversas citações jurisprudenciais, seria terem costumes matrimoniais, com marido e mulher; traz trecho de decisão proferida por Tribunal de Justiça do Paraná, como base na Súmula nº 382 do STF.

O contribuinte, intimado por AR da decisão (22/02/2017) (fls. 146/147), apresentou Recurso Voluntário (em 23/03/2017) (fls. 148/164), insurgindo-se preliminarmente, sobre a impossibilidade de tributação por presunção e indícios, e no mérito contra: (i) a glosa da dedução das despesas médicas, e (ii) a multa de ofício de 75%, repisando as alegações da impugnação, pugnando, ao final, pela reforma da decisão em relação aos pontos recorridos.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto – Relator

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

Inicialmente, vale salientar, que nessa seara recursal, o contribuinte não se insurgiu contra as glosas das deduções declaradas com **despesas de instrução**,

de dependentes e de pensão alimentícia, razão pela qual tornou-se definitiva a decisão recorrida no particular, importando na manutenção e subsistência da autuação em relação aos aludidos pontos ora incontroversos.

Feito o registro acima, passo à análise da peça recursal.

DA PRELIMINAR

Insurge-se, o Recorrente, em sede de preliminar alegando que o lançamento fiscal se deu com base apenas na presunção e em indícios, não se podendo tributar nessas situações.

Contudo razão não lhe socorre.

O processo 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, os quais não foram satisfatoriamente atendidos. O lançamento está claramente motivado e a base legal enquadrada.

Neste ponto, a decisão recorrida é contundente:

*O indigitado art. 73 do RIR/1999 **autoriza** a Fiscalização, para formar sua convicção, a demandar dos contribuintes documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos desses, sendo que a salvaguarda da administração é necessária, devida e, como visto, amparada pela legislação, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas exageradas e/ou os documentos não estejam preenchidos com todos os requisitos legais exigidos.*

(...)

*Vê-se, portanto, que a presunção de verdade alegada do conteúdo dos recibos pode até ser admitida, no entanto, apenas entre as partes ali consignadas; perante terceiros, **contestado o fato ali relatado, cabe ao interessado na sua veracidade o ônus de provar a efetividade de sua ocorrência por meio de outras provas.***

*Como visto, e constante da descrição dos fatos à fls. 12, o interessado **não logrou confirmar a realização das despesas médicas mediante a comprovação da efetividade do pagamento.** A mera exibição de recibos, no presente caso, é insuficiente para demonstrar os correspondentes pagamentos.*

(...)

*Por conseguinte, **descabidos argumentos de discricionariedade, exigências abusivas, arbitrarias,***

e ilegais, e de que o lançamento tenha se baseado em presunções.

Assim, considerando que as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, **a juízo da autoridade lançadora**, e que poderão (as deduções) nos termos do art. 73, caput e § 1º do RIR/99 ser glosadas sem a audiência do contribuinte, não há falar em nulidade da decisão recorrida.

MÉRITO

Da glosa da despesa médicas e das Penalidades aplicadas

O Recorrente deduziu despesas médicas declaradas com Nathalia Vanzan Monteiro (R\$10.000,00), Douglas Vanzan (R\$10.000,00), e Flávia Souza Lobo (R\$10.000,00).

A DRJ/JFA, por sua vez, entendeu que a dedução foi indevida, pois o Recorrente não comprovou os desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados, por constatar haver indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades na dedução, mantendo a glosa e a tributação dos valores correspondentes, fazendo incidir na conta e demonstrativo do débito multa de ofício e juros de mora (fls. 145).

Em relação aos pontos recorridos – glosa da dedução das despesas médicas e aplicação da multa de ofício de 75%, de caráter confiscatório – como o Recorrente em seu recurso apenas reiterou os termos da impugnação apresentada, adoto como razão de decidir os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição no particular do voto condutor, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

“II.3 - Deduções. Despesas Médicas:

Acerca da dedução de despesas médicas, a discussão do objeto do lançamento passa, de pronto, pela observação ao artigo 80 do RIR/1999:

“Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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):

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;.....” (grifei)

E, ainda, ao que dispõem o “caput” e o §1º do art. 73, do RIR/1999: “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 declarações não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei n. 5.844, de 1943, art. 11, §4º)” (grifei).

À luz da legislação exposta, tem-se que a autoridade administrativa, nos termos que lhe reserva e determina o art. 142 do CTN, age de forma obrigatória e vinculada, revestida da legalidade que norteia a sua atividade.

A lei estabelece a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, prevê expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, imputando-lhe, portanto, o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, um tanto quanto discricionária, deixando ao talante da autoridade lançadora a iniciativa, esta assim procede quando está albergada em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, mesmo porque o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Não se observam nos autos quaisquer desvios aos comandos estabelecidos, porquanto a Fiscalização efetuou o lançamento nos termos estritos da legislação regente da matéria. No presente caso, à luz do citado art. 73 do RIR/1999, requereu-se que as comprovações ou justificações das despesas médicas declaradas com Nathalia Vanzan Monteiro (R\$10.000,00), Douglas Vanzan (R\$10.000,00), e Flávia Souza Lobo (R\$10.000,00) ocorressem por elementos tendentes a demonstrar os efetivos pagamentos, conforme se depreende da informação à fl. 12, qual seja, de ter sido ele intimado por meio do Termo de Intimação Fiscal EFI06 nº 238/2016.

O indigitado art. 73 do RIR/1999 autoriza a Fiscalização, para formar sua convicção, a demandar dos contribuintes documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos desses, sendo que a salvaguarda da administração é necessária, devida e, como visto, amparada pela legislação, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas exageradas

e/ou os documentos não estejam preenchidos com todos os requisitos legais exigidos.

Sobre a consideração de valores exagerados, caso dos autos, é de se esclarecer que esta pode estar relacionada com o confronto “despesas x rendimentos” ou mesmo na própria despesa, individualmente e essa prerrogativa fiscal, diferentemente do entendimento do impugnante, não extrapola os limites da lei, ao contrário, é a própria lei que expressamente a autoriza, submetendo-a ao critério da autoridade tributária a exigência probatória da dedução.

A autoridade revisora, após tal comparação, repise-se, com a devida autorização legal, considerou relevante o montante dos gastos financeiros com as despesas médicas apontadas pelo notificado como despendidos no ano calendário de 2013. Porém, o exagero no pagamento dessas despesas foi somente um indício de possível ocorrência de irregularidades na dedução correspondente, contudo, não foi a razão do lançamento ora questionado, como quer fazer crer o impugnante, tão somente respaldaram o aprofundamento da investigação.

Em assim sendo, a mera apresentação dos recibos, mesmo complementados por declarações dos emitentes ou aduções de que esses registraram os valores em declarações de ajuste anual, e/ou alegações do contribuinte de ter no ano calendário renda suficiente, não tem, na situação em concreto, o dom de suprir a falta de demonstração dos efetivos pagamentos.

Vale lembrar, por oportuno, sobre documentos particulares, caso de recibos e declarações, contendo ciência de determinado fato, que estes provam a declaração, mas não o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato (CPC, art. 368). Assim, mesmo que os recibos tragam as informações elencadas na lei tributária, no contorno jurídico, apenas dão notícias do ali relatado e da forma como possivelmente teria ocorrido, devendo o interessado, quando exigido, demonstrar por meio de outros documentos a veracidade de sua ocorrência.

E, mais, é de se observar que essas declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário (Código Civil, art. 219, a seguir transcrito); quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu (CPC, art. 376); e vale somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato (Código Civil, art. 221), no caso a RFB.

Vê-se, portanto, que a presunção de verdade alegada do conteúdo dos recibos pode até ser admitida, no entanto, apenas entre as partes ali consignadas; perante terceiros, contestado o fato ali relatado, cabe ao interessado na sua veracidade o ônus de provar a efetividade de sua ocorrência por meio de outras provas.

Como visto, e constante da descrição dos fatos à fls. 12, o interessado não logrou confirmar a realização das despesas médicas mediante a comprovação da efetividade do pagamento. A mera exibição de recibos, no presente caso, é insuficiente para demonstrar os correspondentes pagamentos.

A referência à apresentação de exames, prescrição de receitas e orçamentos, apenas reforçariam a compreensão quanto à verossimilhança, ou não, das supostas prestações de serviços, contudo, a condição primordial, na presente situação, para aceitação da dedução pleiteada pelo(a) impugnante a título de despesas médicas, foi a apresentação das imprescindíveis provas das efetivas realizações dos respectivos pagamentos, isto é, a efetividade da transferência dos recursos financeiros do declarante para os profissionais prestadores dos serviços, o que de fato se consistiu em motivação, como expresso na notificação, à fl. 28, para o lançamento: "...por falta de comprovação do efetivo desembolso..."

Por conseguinte, descabidos argumentos de discricionariedade, exigências abusivas, arbitrárias, e ilegais, e de que o lançamento tenha se baseado em presunções.

Patente na legislação Pátria que ao autor do pleito incumbe diligenciar no sentido de obter as provas do fato constitutivo de seu direito (CPC, art. 333, I); essa é a situação de contribuinte do IRPF em relação às deduções da base de cálculo desse imposto informadas nas respectivas DIRPF; logo, o declarante é quem deve demonstrar a dedução reclamada por todos os meios de provas legais exigidos, de modo que fique evidenciada de forma inabalável.

Diante disso, não há que se alegar, também, possível inversão do ônus da prova, nem a necessidade de desconstituição dos recibos por parte da autoridade revisora, porquanto, a obrigação da prova inequívoca das deduções é do declarante, igualmente com relação à entrega de documentação subsidiária àqueles, se necessário for, nos termos da legislação exposta.

De fato, não se tem limite para a dedução de despesas médicas, no entanto, a prova de sua efetividade deve

ser definitiva, na forma como exigida pelo Fisco Federal.

Assim, o tratamento dispensado ao contribuinte seguiu estritamente os preceitos legais pertinentes à espécie, e não poderia ser diferente, haja vista, repise-se, a responsabilidade funcional das autoridades fiscais no desenvolvimento de suas atividades administrativas.

Para a espécie em análise, é próprio observar, a título ilustrativo, as lições que estampam as seguintes ementas de Acórdãos proferidos pelo Primeiro Conselho de Contribuintes:

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços.(Acórdão 104-22781, Sessão de 18/10/2007)

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48922, Sessão de 25/01/2008)”

IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS – Simples recibos, em princípio, justificam a dedução de despesas médicas, porém, havendo dívidas por parte do Fisco, pode este condicionar a dedutibilidade à comprovação de efetivo pagamento, apresentação de laudos, descrição do tratamento, de maneira a caracterizar a efetividade da despesa. (Ac. 102-49.211, sessão de 7/8/2008).

DEDUÇÃO – DESPESAS MÉDICAS - Recibos ou notas fiscais, mesmo que emitidos nos termos exigidos pela legislação, não comprovam, por si só, sem outros elementos de prova complementares, pagamentos realizados por serviços médicos ou odontológicos, quando há dúvidas sobre a efetividade da sua prestação. Nessa hipótese, justifica-se a exigência, por parte do Fisco, de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento (Ac. 104-23.311, sessão de 26/6/2008).

Recorrendo-se novamente à jurisprudência do Conselho de Contribuintes sobre essa matéria, transcreve-se a ementa e algumas das razões que conduziram o voto do nobre conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos no Acórdão abaixo destacado:

DESPESAS DE TRATAMENTO PSICOLÓGICO - VALORES NO LIMITE DA ISENÇÃO MENSAL DO IMPOSTO DE RENDA - INTIMAÇÃO PELA

FISCALIZAÇÃO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO OU DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO - NÃO COMPROVAÇÃO - MANUTENÇÃO DA GLOSA - A fiscalização pode e deve intimar o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento e prestação do serviço de despesas médicas vultosas. Não comprovado, é de se manter a glosa (Acórdão 106-16792, data da sessão 06/03/2008, 6ª Câmara do 1º CC, Relator Giovanni Christian Nunes Campos. Aprovado por unanimidade de votos).

Excerto do voto:

...Não acatados os recibos com o tratamento psicológico, estava o recorrente obrigado a fazer prova da prestação do serviço ou do efetivo pagamento. Não basta ficar trazendo os recibos rejeitados pela fiscalização. Aberto o litígio quanto aos recibos, ficou o recorrente obrigado a fazer uma prova adicional para validar a higidez dos mesmos. Entretanto, apenas continuou repisando a necessidade do acatamento de tais recibos. [grifou-se]

Por tudo, neste tópico, é de se manter a decisão recorrida, mantendo a glosa das despesas acima.

E, mais, em consonância com o exposto acima, posiciona-se firme a jurisprudência atual do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme ementas de Acórdãos abaixo reproduzidas:

DESpesas MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE. A comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas é ônus do contribuinte, sempre que instado pela fiscalização a fazê-la. A apresentação de recibos, isoladamente, não assegura o direito à dedução da base de cálculo do imposto dos valores supostamente pagos, sendo imprescindível a exibição de cópias de cheques, transferência de numerário ou comprovação de saques em datas que precederam aos pagamentos, que evidenciem a disponibilidade para fazê-lo com numerário. (Ac. 2102-002.104, de 19/06/2012 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

DESpesas MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS EFETIVOS PAGAMENTOS. RECURSO NÃO PROVIDO. Quando notificado para comprovar o efetivo pagamento dos valores atribuídos a despesas médicas, utilizados para excluir da base de cálculo do imposto, constitui ônus do contribuinte fazê-lo, não convalidando a dedução a simples apresentação de recibos, sendo imprescindível a comprovação através de cheques ou transferência de numerário. (Ac. 2102-001-980, de 18/04/2012 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

DESpesas MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, sendo ônus do sujeito passivo comprovar a despesa com a apresentação de documento que contenha todos os requisitos legais, podendo a autoridade lançadora

solicitar a comprovação do efetivo pagamento. Hipótese em que a prova requerida não foi apresentada. (Ac. 2101001.967, de 20/11/2012 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)

Não há, por cediço, obrigatoriedade para que a satisfação de despesas médicas se dê por cheque ou depósito bancário; por outro lado, os pagamentos pretensamente realizados afastam a possibilidade da inexistência de suas marcas na movimentação financeira do(a) contribuinte; essas despesas, se verdadeiras, estariam vinculadas a saques com valores e datas compatíveis, cheques, transferências bancárias, depósitos, ordens de pagamento e outros meios comprováveis via extrato e outros documentos emitidos por instituição financeira.

Sobre a possibilidade de ter efetuado os pagamentos de suas despesas médicas em moeda corrente, vale observar, a propósito, que o uso dessa forma de pagamento em qualquer tipo de operação é de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco quando este a exige. É certo que uma simples afirmação de ter utilizado moeda corrente para efetuar os pagamentos das despesas médicas questionadas não pode ser acatada como prova cabal de tal fato. Vale lembrar, por oportuno, da máxima do direito: “alegar e não provar é o mesmo que não alegar”.

É certo que a dedução e a forma de pagamento das despesas correspondentes lhe são facultados; a primeira, uma vez requerida e sendo questionada, a prova de sua ocorrência lhe incumbe, e deverá ser efetuada de forma inequívoca, seja por simples recibos/declarações, seja, no aprofundamento da investigação, por elementos subsidiários àqueles; a segunda, se escolhida a moeda corrente o ônus da prova é de quem assim o fez, independentemente da dificuldade e dos gastos que acarretaria.

Registre-se que dadas as quantias envolvidas (conforme constam dos indigitados recibos), é pouco provável que tais pagamentos, acaso ocorridos, tenham sido realizados todos em moeda corrente. E se o foram, em remota possibilidade, é certo que seriam de fácil identificação em extratos bancários.

Logo, bastaria que ele solicitasse às instituições financeiras, nas quais movimentou seus rendimentos, os documentos necessários para comprovação inequívoca de suas despesas médicas. A Fiscalização lhe sugeriu os documentos que poderiam ser utilizados a seu favor, mas poderiam ser outros, ao talante do interessado, desde que surtisses os efeitos legais necessários para a comprovação exigida.

Quanto à possível inidoneidade de documentos – casos de dolo, fraude ou simulação - esta, a princípio, não é perquirida; contudo, quando a investigação

toma essa direção, a Fiscalização para realizar o lançamento sob essa justificativa deve demonstrá-la no procedimento fiscal ou obter fortes indícios nesse aspecto; aí, então, outras medidas fiscais devem ser levadas a efeito, em especial: a lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais e o agravamento da multa de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento); no entanto, este não é o caso dos autos, que trata de lançamento efetuado por falta de comprovação, na forma exigida, da dedução pleiteada a título de despesas médicas, descabendo à Fiscalização, na presente situação, qualquer ônus de demonstrar possível inidoneidade nos documentos que foram insuficientemente apresentados.

Destarte, é certo que, na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e o impugnante não a faz – porque não pode ou porque não quer – é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável.

Assim, conclui-se que a utilização, para caracterizar “despesas médicas”, de recibos sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados, autoriza a glosa da dedução pleiteada a este título e a tributação dos valores correspondentes.

Logo, é de se manter a glosa da dedução a título despesas médicas pleiteadas com Nathalia Vanzan Monteiro, Douglas Vanzan e Flávia Souza Lobo.

(...).

II.5 - Penalidades:

Com relação às aplicações da multa de ofício e dos juros de mora, não pode haver dúvida de que ambas o são em decorrência de lei, cuja validade não pode ser contestada na via administrativa.

Tais aplicações impõem-se, respectivamente, pelos art. 44, I, e 61, §3º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei 11.488/2007, que determinam:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (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; (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 efetuada, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuada, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei no 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

Art. 61. (...)

§ 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.

Assim, uma vez positivada a norma, a autoridade fiscal, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade, e independentemente da intenção do agente

ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão de seus efeitos, art. 136 do CTN.

Nesse aspecto, vale lembrar que a aplicação de penalidades não se encontra sob a discricionariedade das autoridades tributárias, repise-se, cujas atividades são vinculadas e obrigatórias (art. 142, parágrafo único, do CTN), sob pena de responsabilidade administrativa, e, sendo assim, ficando constatado pelo Fisco Federal a existência de irregularidades nas DAA - IRPF apresentadas pelos contribuintes, que tragam como consequência diferença de imposto a pagar, enseja o lançamento de ofício com a aplicação das penalidades cabíveis, no caso, multas de ofício, além dos juros de mora, tudo nos exatos termos da legislação tributária.

Cabe ressaltar, por oportuno, que segundo o art. 172 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), somente a lei pode autorizar a remissão do crédito tributário, e para a dispensa ou abrandamento da exigência não há previsão legal (art. 97, inciso VI, do CTN) apenas as reduções estabelecidas nos arts. 961, 962 e 963 do RIR/1999.

Por fim, no tocante a multa de ofício, a cláusula de **não confisco** está prevista na CF/88 e, para se concluir pela existência de sanção confiscatória, seria necessário declarar a inconstitucionalidade do texto legal de regência (art. 44 da Lei nº 9.430/96), cuja competência é exclusiva do Poder Judiciário.

Como sabido, este CARF – órgão revisor dos atos praticados pela Administração Tributária – não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, matéria esta, aliás, já sumulada:

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

Destarte, desatendidos os requisitos necessários à dedutibilidade dos valores pagos a título de despesas médicas, correta é autuação acompanhada das penalidades cabíveis, tudo em estrita sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho o crédito tributário suplementar lançado (fls. 145).

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter a glosa da dedução das despesas médicas da base de cálculo do IR, ano-calendário 2013, exercício 2014.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto

