



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10950.005655/2008-54
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2002-001.910 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de dezembro de 2019
Recorrente PERICLES SOUZA DE ASSIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

PRELIMINAR. NULIDADE. VÍCIO DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O auto de infração lavrado em face do contribuinte respeita todos os requisitos elencados no Decreto n° 70.235/72.

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.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício incide pelo descumprimento da obrigação principal de não pagamento do tributo a tempo e a modo, sendo que sua aplicação independe de conduta dolosa do sujeito passivo, conforme previsão do artigo 44 da Lei n° 9.430/1996.

JUROS - TAXA SELIC

Incide juros de mora à taxa SELIC sobre o valor do crédito fiscal constituído, conforme o teor do §3° do artigo 61, da Lei n° 9.430/96. Inclusive, os juros incidem sobre a multa de ofício, de acordo com a Súmula CARF n° 108.

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, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o conselheiro Thiago Duca Amoni (relator), que lhe deu provimento parcial para afastar as glosas com Roberto Cezar de Oliveira (R\$1.000,00), Rosana Ribeiro (R\$11.600,00) e Toyomi Nakamura Ono (R\$4.000,00). Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(assinado digitalmente)

designada
Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e redatora

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

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

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 168 a 176), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu as glosas de dedução indevida de despesas médicas.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$10.028,90, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, conforme decisão da DRJ:

Acata a glosa da dedução referente à Unimed Maringá no valor de R\$9.648,73 e informa que o imposto reconhecido será objeto de parcelamento e restringe a impugnação aos valores glosados de:

- R\$ 10.000,00 — recibos emitidos por Thais Breginski;
- R\$ 11.600,00 — pagos a Rosana Ribeiro;
- R\$ 4.000,00 — pagos a Toyomi Nakamura Ono;
- R\$ 1.000,00 — pagos a Roberto C de Oliveira;
- R\$ 2.860,00 — pagos a Luciana Liz e Silva.

Informa que contribuinte, ao apresentar sua DIRPF, utilizou as deduções de despesas médicas previstas em lei e comprovou seus gastos de maneira idônea.

Afirma que não houve nenhuma das condutas previstas no art.841 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR aprovado pelo Decreto 3.000, de 26/03/1999. Em consequência, o lançamento é improcedente.

Alega que os juros cobrados não encontram previsão no art.844 do RIR que prevê apenas o acréscimo de multa.

Argumenta que lançamento não foi devidamente motivado e acabou por cercear a defesa do impugnante. Acrescenta jurisprudência e doutrina a respeito da necessidade de motivação no lançamento. No caso, o contribuinte afirma que não foi informado. Afirma que o lançamento baseado em presunções não pode ser aceito pois afronta o disposto no §1º do art.845 do RIR. Cita em complemento jurisprudência do Conselho de Contribuintes e do Tribunal de Justiça do Paraná e doutrina de Hely Lopes Meirelles e Sérgio F Correa.

No mérito, aduz que apresentou seus comprovantes e a autoridade fiscal, após análise perfunctória, desconsiderou sua comprovação e efetuou o lançamento sem qualquer motivação plausível.

Alega que, nos termos do art.80 do RIR, pode deduzir em DIRPF as despesas médicas relativas ao próprio tratamento e de seus dependentes. Afirma que os recibos apresentados são suficientes para comprovar as despesas pois contém nome, endereço e cpf de quem os recebeu. Somente na falta destas informações é que o fisco poderia exigir maiores comprovações. Acrescenta jurisprudência do Conselho de Contribuintes com o entendimento de que basta a apresentação de documentos revestidos dos requisitos legais para justificar a dedução.

Argumenta em complemento que, em momento algum, a autoridade fiscal trouxe elementos para descaracterizar as declarações e recibos apresentados pelo contribuinte.

Afirma que não possui cheques para comprovar os gastos porque grande parte dos pagamentos foram feitos em espécie. O contribuinte é médico e também recebe em espécie várias vezes, o que justifica pagar suas despesas também em pecúnia.

Não houve qualquer prejuízo ao erário por o contribuinte agiu dentro da lei e efetuou suas deduções de maneira correta conforme legislação tributária. Nos termos do art.112 do CTN, o fisco não poderia autuar o contribuinte sem verificar se a conduta praticada foi ilegal.

Alega que a Fazenda Pública não pode manter lançamento baseado na presunção de que os documentos são irregulares. Não se pode desconsiderar provas sem que haja o apontamento de vício ou falsidade nos documentos. No caso, o fisco não se desincumbiu do ônus acusatório que lhe cabia.

A multa aplicada de 75% é confiscatória. Deve-se levar em conta a capacidade econômica do contribuinte e a vedação do confisco previstos na CF/88. Acrescenta jurisprudência do STF a respeito do princípios do não confisco.

Roga pelo afastamento da aplicação da taxa SELIC como juros de mora por entender que a referida taxa possui caráter remuneratório. Acrescenta vasta doutrina a respeito da aplicação da SELIC no campo tributário. Além disso, alega que a SELIC aumenta o tributo sem lei específica.

Reafirma que a exigência tributária e seus respectivos juros são indevidos pois não foi caracterizada nenhuma irregularidade pelo fisco.

Por fim, pede o acolhimento de seus argumentos e a nulidade ou, alternativamente, a improcedência do lançamento motivos pelos quais seus comprovantes não foram acatados.

A impugnação foi apreciada na 7ª Turma da DRJ/CTA que, por unanimidade, em 09/07/2010, no acórdão 06-27.338, às e-fls. 204 a 212, julgou a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 220 a 307, no qual alega:

- O presente Recurso Voluntário se restringe a impugnar a glosa dos valores de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) referentes a recibos emitidos por Thais Breginski; R\$ 11.600,00 (onze mil e seiscentos reais) pagos a Rosana Ribeiro; R\$ 4.000,00 (quatro mil reais) pagos a Toyomi Nakamura Ono, R\$ 1.000,00 (mil reais) Pagos a Roberto Cezar de Oliveira e R\$ 2.860,00 a Luciana Liz e Silva;
- A Fazenda Pública, mediante ato arbitrário, efetuou o lançamento de ofício sobre os valores contidos na declaração. Isso somente poderia ter se dado, se a conduta do recorrente tivesse se enquadrado em alguma das hipóteses descritas no art. 841, do Regulamento do Imposto de Renda;
- Em relação aos juros cobrados entende-se como não devidos, em vista que o dispositivo legal reporta-se tão somente ao valor da penalidade a título de multa, e não de juros;
- é notável que o lançamento em referência padece de nulidade, já que a Fazenda Pública não indicou as razões que a levaram a proceder a glosa dos valores deduzidos do imposto de renda do recorrente;
- os recibos médicos e comprovantes de pagamento apresentados pelo recorrente constituem-se como provas idôneas;
- não poderia a Fazenda Pública desconsiderar as provas residentes nesses documentos, até porque, não apresentou em momento algum prova em contrário;
- é evidente dizer que a multa de 75% (setenta e cinco por cento), somada aos juros em base à taxa SELIC, é manifestamente confiscatória, devendo ser, portanto, extirpada;
- não ser aplicável a SELIC, a mesma deve ser excluída, ainda mais quando já existe a UFIR como fator de correção do débito tributário, excluindo-se por consequência, os juros cobrados;

É o relatório.

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 02/08/2010, e-fls. 218, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 31/08/2010, e-fls. 220, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 168 a 176), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu as glosas de dedução indevida de despesas médicas. A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente, afastando as seguintes glosas:

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, não bastando a disponibilidade de simples recibos ou de declarações dos profissionais que teriam supostamente prestado os serviços. As deduções submetem-se a duas condições objetivas: **efetividade da prestação do serviço e onerosidade**. A ausência de um desses requisitos impede a fruição do benefício fiscal.

Portanto, revela-se equivocado o entendimento de que os recibos seriam suficientes e hábeis para comprovação dos pagamentos e lisura das deduções pleiteadas. Esta não é a correta interpretação do inciso III do § 2º do art. 8º da Lei 9.250, de 1995. A indicação de que o recibo deve conter o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço refere-se apenas aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo **é a especificação e comprovação dos pagamentos**. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento, mormente quando não constitui prova de transferência de numerário relativo à efetiva prestação de serviço que permita a dedução a título de despesa médica.

Nesse sentido, cabe esclarecer que os recibos e as declarações, porquanto manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos. Quando muito, podem instrumentalizar uma discussão de direito entre as partes, circunscrita a essa relação privada, não tendo eficácia plena perante terceiros, mormente a Fazenda Pública e, ainda mais, quando se pretende, como no caso, modificar a base de cálculo de tributo.

Em contrapartida, a exigência de comprovação de efetivo pagamento tem justamente por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova, vale dizer, que sejam independentes de uma simples afirmação de suposta verdade. E a exigência proposta pela fiscalização tem sua razão de existir nos valores elevados que o contribuinte pretendeu deduzir.

Preliminar - nulidade do auto de infração

O processo administrativo fiscal é garantia constitucional do contribuinte, de forma que não é exigido qualquer valor pecuniário para discutir matéria no âmbito do Poder Público. Como reza a CRFB/88:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

(...)

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.

Para instrumentalizar o lançamento fiscal, lavra-se auto de infração, cujos requisitos estão presentes no artigo 10, do decreto n.º 70.235/72:

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

Além dos requisitos supracitados, para que o auto de infração padeça de nulidade, há de verificar a ocorrência de alguma hipótese elencada no artigo 59 do mesmo diploma legal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Assim, atendidos os requisitos do auto de infração, afasto a preliminar suscitada.

Da dedução de despesas médicas

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares 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 jurisprudência deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

Processo n.º 16370.000399/200816

Recurso n.º Voluntário

Acórdão n.º 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

Ano-calendário: 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 n.º 13830.000508/2009-23

Recurso n.º 908.440 Voluntário

Acórdão n.º 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. 82 há recibo emitido por Roberto Cezar de Oliveira (R\$1.000,00). Já às e-fls. 84 a 106 há recibos de Rosana Ribeiro (R\$11.600,00) em nome do dependente devidamente declarado Rafael Menegas de Assis (e-fls. 182).

Ainda, às e-fls. 110 a 128 há recibos de Toyomi Nakamura Ono (R\$4.000,00)

Já às e-fls. 108 há supostos recibos emitidos por Thais Breginski, que não podem ser aceitos, vez que não preenchem os requisitos legais, como endereço do prestador de serviços, assinatura e carimbo profissional, o mesmo ocorrendo com os recibos de Luciana Liz e Silva, e-fls. 130.

Vale ressaltar que, nestes casos, o *ônus probandi* é do contribuinte, vez que o recibo médico não é prova absoluta, podendo o Fisco solicitar outros meios de prova, como comprovação de que realmente efetuou o pagamento do valor pleiteado a título de despesa médica.

Da multa de ofício

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, que, à época do fato gerador, tinha a seguinte redação:

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

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

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, independentemente de outras penalidades administrativas e criminais cabíveis

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).

Desta feita, como o contribuinte não cumpriu com o seu dever de lançar devidamente o tributo devido, coube a fiscalização assim proceder, sendo devida a multa de ofício de 75%.

Da incidência de juros moratórios

Ainda, em que pese as alegações do contribuinte quanto a impossibilidade da incidência de juros moratórios, calculados à taxa SELIC, a Lei n.º 9.430/96, no §3º do artigo 61 prevê:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

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

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

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

Já é pacificado por este Conselho que os juros SELIC incidem também sobre a multa de ofício, conforme o teor da Súmula n.º 108:

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.(**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para afastar a preliminar e no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar as glosas com Roberto Cezar de Oliveira (R\$1.000,00), Rosana Ribeiro (R\$11.600,00) e Toyomi Nakamura Ono (R\$4.000,00).

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Voto Vencedor

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

Com a *maxima venia*, dirijo do i.relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas médicas com Roberto de Oliveira, Rosana Ribeiro e Toyomi Ono somente à vista dos recibos emitidos por esses profissionais, uma vez que foi exigida do recorrente a comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas com eles. Da mesma forma, também não foi apresentada essa prova no tocante às despesas com Thais Breginski e Luciana Liz e Silva

Como consignado 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 tem 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, não há que se falar em arbitrariedade na ação fiscal, como aduz o recorrente. 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. Negar tal permissão significa avançar indevidamente sobre a condução da ação fiscalizadora estatal, restringindo o dever legal de investigação dos fatos, devidamente autorizado pela norma regulamentar.

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/ou dos serviços prestados. O ônus probatório é do contribuinte, que é quem faz uso da dedução, reduzindo a base de cálculo do imposto, e ele não pode se eximir desse ônus com a afirmação de que o recibo de pagamento seria suficiente por si só para fazer a prova exigida.

Os canhotos de cheques juntados não se prestam a fazer a prova exigida. Caberia ao recorrente juntar cópias dos cheques emitidos ou extratos bancários, demonstrando os seus beneficiários, datas e valores de compensação ou saques, de forma que se pudesse cotejar os pagamentos com os recibos apresentados. Ressalto que o contribuinte apresentou alguns cheques emitidos, os quais foram acatados pela autoridade fiscal.

É certo que inexistente qualquer disposição legal que imponha o pagamento sob determinada forma em detrimento do pagamento em espécie, mas, ao optar por pagamento em dinheiro, o sujeito passivo abriu mão da força probatória dos documentos bancários, restando prejudicada a comprovação dos pagamentos. Cabe ressaltar que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter menos informações que o recibo, é aceito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Os exames juntados também não se prestam a fazer prova quanto à prestação dos serviços declarados.

Registro que a exigência em análise não conflita com a presunção de boa-fé do contribuinte, porquanto não se cogita, naquele momento, da existência de má-fé na conduta do fiscalizado, mediante a prática de atos de falsidade, que levaria à aplicação de penalidade majorada.

Não tendo sido apresentada comprovação quanto ao efetivo pagamento das despesas médicas informadas, sem reparos a se fazer à decisão de piso, mantendo-se as glosas de todas as despesas médicas para as quais ele foi intimado a fazer essa prova.

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

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez