



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

Processo nº 10980.016210/2008-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-001.399 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente HELOISA HELENA KAMAROWSKI NASCIMENTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

Ementa: EXECUTOR DO PROCEDIMENTO FISCAL. PROFISSIONAL HABILITADO EM CONTABILIDADE. REGISTRO EM ÓRGÃO DE CLASSE. DESNECESSIDADE. O procedimento fiscal ora em debate está em linha com a jurisprudência mansa e pacífica deste CARF, consubstanciado no verbete sumular CARF nº 8: *O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.* Ainda, com espeque no art. 72, *caput* e § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (DOU de 23 de junho de 2009), deve-se ressaltar que os enunciados sumulares dos Conselhos de Contribuintes e do CARF são de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau.

DESPESAS MÉDICAS. UTILIZAÇÃO DE RECIBOS MÉDICOS DE PROFISSIONAL COM GRAVES INDÍCIOS DE INIDONEIDADE IDEOLÓGICA. NECESSIDADE DE UMA COMPROVAÇÃO MAIS RIGOROSA NO TOCANTE ÀS DESPESAS COM OUTROS PROFISSIONAIS.

A utilização de recibos médicos de profissionais com graves indícios de inidoneidade ideológica por parte do fiscalizado lança sombras sobre as demais despesas dedutíveis referentes às despesas com outros profissionais de saúde. Para comprovar a dedutibilidade com estes últimos, mister a comprovação do efetivo pagamento ou a apresentação de documentos que comprovem iniludivelmente a realização do serviço (orçamentos, pedidos de exames, fichas dentárias, prescrição de receitas).

FILHOS SOB GUARDA DO CÔNJUGE VARÃO. IMPOSSIBILIDADE DA GENITORA DECLARÁ-LOS COMO DEPENDENTES OU SE VALOR DA DEDUÇÃO DA DESPESA COM INSTRUÇÃO. Estando os

filhos sob guarda judicial do ex-cônjuge varão, impossível a genitora declará-los como dependentes, fazendo uso da dedução legal da despesa com instrução.

FILHOS SOB GUARDA DO CÔNJUGE VARÃO. ESPOSA QUE NÃO PAGA PENSÃO ALIMENTÍCIA SOB PÁLIO DE DECISÃO JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE DA DEDUÇÃO. Somente às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais, podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda.

JUROS DE MORA. ATUALIZAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE. No âmbito dos Conselhos de Contribuintes e agora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, pacífica a utilização da taxa Selic, quer como juros de mora a incidir sobre crédito tributário em atraso, quer para atualizar os indébitos do contribuinte em face da Fazenda Federal. Entendimento em linha com o enunciado da **Súmula 1º CC nº 4**: “*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais*”.

CARÁTER CONFISCATÓRIO. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA NA VIA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, é cediço que somente os órgãos judiciais, o TCU e as cúpulas dos poderes executivo e legislativo têm esse poder. E, no caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, norma regimental que tem sede no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, que foi objeto do verbete sumular CARF nº 2 (DOU de 22/12/2009), *verbis*: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 16/08/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Em face da contribuinte HELOISA HELENA KAMAROWSKI NASCIMENTO, CPF/MF nº 392.943.909-34, já qualificada neste processo, foi lavrado, em 14/11/2008, auto de infração (fls. 59 a 66), com ciência postal em 26/11/2008, a partir de ação fiscal iniciada em 05/08/2008 (fl. 3). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 25.227,57
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 21.432,78

Ao contribuinte foram imputadas as seguintes infrações:

1. dedução indevida de dependentes, nos exercícios 2004 a 2007, conduta apenada com multa de ofício no percentual de 75% sobre o imposto lançado, com a seguinte motivação:

RECONHECIDA A DEDUÇÃO COMO DEPENDENTE APENAS DA MÃE DA CONTRIBUINTE, MARIA KAMAROWSKI, EM TODOS OS EXERCÍCIOS. GLOSADOS OS FILHOS MARINA NASCIMENTO E RICARDO NASCIMENTO, EM RAZÃO DE TER A CONTRIBUINTE APRESENTADO CÓPIAS DE AVERBAÇÃO DE SEPARAÇÃO CONSENSUAL TRAMITADA NA JUSTIÇA, ONDE FOI ACORDADO QUE A GUARDA DOS FILHOS FICOU PARA O CÔNJUGE VARÃO, PAI DAS CRIANÇAS. GLOSADO NOS EXERCÍCIOS 2006 E 2007 TAMBÉM A SOGRA, LEONY COUTINHO DO NASCIMENTO, POR FALTA DE PREVISÃO LEGAL PARA DEDUÇÃO.

2. dedução indevida de despesas médicas, nos exercícios 2004 (R\$ 6.300,00), 2005 (R\$ 10.380,00), 2006 (R\$ 3.930,00) e 2007 (R\$ 18.000,00), com a seguinte motivação:

EXERCÍCIO 2004:

INTIMADA, COMPROVOU DESPESAS DECLARADAS NO TOTAL DE R\$ 4.672,47, ACATADAS.

NÃO COMPROVOU AS DESPESAS DECLARADAS PARA ANGELA DA COSTA BARCELOS (R\$ 3.500,00), E PARA MARCELLI RAQUEL WALDRICH (R\$ 2.800,00), GLOSADAS POR FALTA DE COMPROVAÇÃO. TOTAL DAS GLOSAS NO EXERCÍCIO R\$ 6.300,00.

EXERCÍCIO 2005:

COMPROVOU DESPESAS DECLARADAS NO TOTAL DE R\$ 4.602,52, ACATADAS.

NÃO COMPROVOU DESPESAS DECLARADAS PARA ANGELA COSTA BARCELOS (R\$ 4.200,00), NEM PARA MARCELLI RAQUEL WALDRICH (R\$ 4.200,00). SENDO O SEGUNDO ANO QUE INCLUI DESPESAS COM ESTAS PESSOAS, SEM COMPROVAR, GLOSAMOS TOTALMENTE O VALOR DE R\$ 8.400,00 E LANÇAMOS COM MULTA QUALIFICADA, POR TER COMETIDO, "EM TESE", CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DA LEI Nº 8.137, DE 1990, COM A INCLUSÃO NA DECLARAÇÃO DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

TAMBÉM NÃO COMPROVOU DESPESAS DECLARADAS PARA REJANE AZURA PEREIRA, NO VALOR DE R\$ 1.980,00. ESTA PROFISSIONAL, PSICÓLOGA, QUANDO INTIMADA, APRESENTOU TERMO DE DECLARAÇÃO COM FIRMA RECONHECIDA, ONDE AFIRMA NÃO TER PRESTADO ATENDIMENTO PROFISSIONAL PARA A CONTRIBUINTE HELOISA HELENA NO ANO DE 2004, NEM RECEBIDO VALORES. EM RAZÃO DOS FORTES INDÍCIOS DE FRAUDE CONTRA A FAZENDA NACIONAL, GLOSAMOS O VALOR DE R\$ 1.980,00 E LANÇAMOS COM MULTA QUALIFICADA, JUNTANDO CÓPIAS DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS APRESENTADA E DO TERMO DE DECLARAÇÃO DA PROFISSIONAL NA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS LAVRADO CONTRA HELOISA HELENA.

TOTAL DAS GLOSAS NO EXERCÍCIO R\$ 10.380,00.

EXERCÍCIO 2006:

COMPROVOU DESPESAS NO VALOR DE R\$ 4.238,88, ACATADAS.

APRESENTOU TRÊS RECIBOS DE KARIN LUCILDA SCHULTZ, NO VALOR DE R\$ 800,00 DATADO DE 30/06/2005; R\$ 400,00 DATADO DE 14/08/2005 E R\$ 900,00 DATADO DE 18/11/2005. INTIMADA A COMPROVAR O EFETIVO DESEMBOLSO DOS VALORES, APRESENTOU CÓPIAS DE EXTRATOS DE CONTA BANCÁRIO NO BANCO DO BRASIL, DOS MESES AGOSTO E DEZEMBRO DE 2005, ONDE DESTACOU ANOTANDO "KARIN" EM ALGUNS SAQUES EFETUADOS COM CARTÃO. A SOMATÓRIA DOS SAQUES ATÉ COBRIRIA OS VALORES SUPOSTAMENTE PAGOS, SE NÃO TIVESSEM OCORRIDO EM DATAS POSTERIORES AOS SUPOSTOS PAGAMENTOS E EMISSÃO DOS RECIBOS. GLOSAMOS TOTALMENTE O VALOR DECLARADO DE DESPESA (R\$ 2.130,00), POR FALTA DE COMPROVAÇÃO INEQUÍVOCA DOS PAGAMENTOS.

NÃO APRESENTOU QUALQUER COMPROVANTE DAS DESPESAS DECLARADAS PARA CARLOS K. SATO, CPF Nº 106.229.438-63, NO VALOR DE R\$ 1.800,00. GLOSAMOS TOTALMENTE E LANÇAMOS COM MULTA QUALIFICADA TAMBÉM, POR INCLUSÃO NA DECLARAÇÃO DE DESPESA NÃO COMPROVADA.

TOTAL DAS GLOSAS NO EXERCÍCIO R\$ 3.930,00.

EXERCÍCIO 2007:

COMPROVOU DESPESAS DECLARADAS NO VALOR DE R\$ 3.710,34, ACATADAS.

APRESENTOU RECIBOS EMITIDOS POR MARCELO DE SOUZA VIEIRA, DENTISTA, NO VALOR DE R\$ 2.080,00 DATADO DE 06/01/2006; R\$ 3.100,00 DATADO DE 11/04/2006; R\$ 3.100,00 DATADO DE 18/07/2006; R\$ 3.200,00 DATADO DE 22/08/2006; R\$ 2.090,00 DATADO DE 20/09/2006 E R\$ 1.430,00 DATADO DE 23/11/2006, NO TOTAL DE R\$ 15.000,00; E UM RECIBO DE KARIN LUCILDA SCHULTZ, MÉDICA, NO VALOR DE R\$ 1.380,00, DATADO DE 14/10/2005.

INTIMADA A COMPROVAR O EFETIVO DESEMBOLSO DOS VALORES, APRESENTOU CÓPIAS DE EXTRATOS BANCÁRIOS DE CONTA NO BANCO DO BRASIL, DOS MESES DE JANEIRO A OUTUBRO DE 2006, ONDE DESTACA ALGUNS SAQUES EFETUADOS COM CARTÃO ANOTANDO O NOME "MARCELO", SAQUES ESTES QUE COBRIRIAM OS SUPOSTOS VALORES PAGOS, SE NÃO TIVESSEM OCORRIDO EM DATAS POSTERIORES AOS SUPOSTOS PAGAMENTOS, A EXCEÇÃO AINDA QUE PARCIAL EM JULHO E SETEMBRO. NÃO DESTACOU NENHUM SAQUE QUE COBRISSE O RECIBO DE DRA. KARIN. GLOSAMOS O TOTAL DAS DESPESAS DECLARADAS DE R\$ 15.000,00 E R\$ 3.000,00 RESPECTIVAMENTE, POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO DESEMBOLSO DOS VALORES.

TOTAL DA GLOSA NO EXERCÍCIO R\$ 18.000,00.

3. dedução indevida com pensão judicial, nos exercícios 2004 (R\$ 9.600,00), 2005 (R\$ 9.600,00), 2006 (R\$ 9.600,00) e 2007 (R\$4.800,00), conduta apenada com multa de ofício de 75% sobre o imposto lançado, com a seguinte motivação:

INTIMADA A COMPROVAR O EFETIVO PAGAMENTO DA PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL PARA OS FILHOS, NADA APRESENTOU. GLOSA TOTAL EM TODOS OS EXERCÍCIOS, POR FALTA DE COMPROVAÇÃO.

4. dedução indevida com despesa com instrução, nos exercícios 2004 (R\$ 2.998,00), 2005 (R\$ 1.998,00) e 2006 (R\$ 1.998,00), conduta essa apenada com multa no percentual de 75% sobre o imposto lançado, com a seguinte motivação.

INTIMADA, APRESENTOU COMPROVANTES DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO PARA O FILHO EM RICARDO EM 2003 (R\$ 1.000,00) E PARA A FILHA MARINA, EM TODOS OS EXERCÍCIOS, DOS QUAIS NÃO DETÉM A GUARDA JUDICIAL, NEM CONSTA DO ACORDO DE SEPARAÇÃO HOMOLOGADO JUDICIALMENTE A OBRIGAÇÃO DE PAGAMENTO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. GLOSA TOTAL EM TODOS OS EXERCÍCIOS.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, não acostando aos autos qualquer documento novo.

A 4ª Turma da DRJ/CTA, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 06-20.667, de 27 de janeiro de 2009 (fls. 99 a 115).

A contribuinte foi intimada da decisão *a quo* em 12/03/2009 (fl. 118). Irresignada, interpôs recurso voluntário em 13/04/2009 (fl. 119), em peça em toda similar à impugnação.

No voluntário, a recorrente alega, em síntese, que:

- I. deve ser decretada a nulidade do lançamento, pois levado a efeito por profissional não habilitado junto ao CRC, daí violando o princípio da legalidade e do exercício de profissão regulamentada (contador);
- II. apesar do pai dos dependentes glosados, ex-esposo da recorrente, deter a guarda judicial dos filhos do casal, a autuada tem responsabilidade do ponto de vista financeiro, contribuindo mês a mês para o sustento e atendimento de todas as necessidades dos alimentados menores, devendo, assim, ser deferido o vínculo de dependência no âmbito do imposto de renda;
- III. devem ser restabelecidas as despesas médicas glosadas, pois foram comprovadas com documentação hábil e idônea, sendo que a exigência do efetivo pagamento fere o princípio da legalidade motivada, devendo ser afastado por essa instância julgadora;
- IV. *“A glosa, sobre os valores declarados à título de pensão judicial, operou-se pela ausência de comprovação do efetivo pagamento. As razões esposadas no tópico anterior, no que tange a inversão do dever de prova, também socorrem a Requerente no tópico sob exame. Ainda, vale consignar que por se tratar de pensão destinada aos filhos não há como se exigir a apresentação de recibos, até mesmo em decorrência da situação constrangedora que de tal ato desencadearia. Não existem ações de cobrança ou execução dos encargos assumidos pela Alimentante, ora Requerente, o que nos conduz a uma segura afirmativa de que vem satisfazendo pontualmente com suas obrigações, sendo-lhe devida a dedução pleiteada”* (fl. 130 – transcrição do recurso voluntário);
- V. *“Ocorreu a glosa total, em todos os exercícios, em decorrência de que a Requerente não detém a guarda judicial de seus filhos e, também, por não constar do acordo de separação a obrigação de pagamento de despesas com instrução. O fato é que, conforme documentação apresentada, a Requerente tem pago as despesas com instrução de seus filhos. A legislação, no que toca ao tema, não apresenta as ressalvas utilizadas como fundamento, pelo Agente Fiscal, para o lançamento dos valores deduzidos a tal título. Portanto, o fato da guarda judicial não ter sido delegada a Requerente ou o fato de não constar no acordo de separação a obrigação específica do pagamento das despesas tidas com instrução, não devem respaldar o lançamento, tal como foi”* (fl. 132 – transcrição do recurso voluntário).

- VI. A taxa Selic utilizada como juros de mora é inconstitucional, somente sendo cabíveis os juros à taxa de 1% a.m, na forma do art. 161, § 1º, do CTN, o que termina por inquinar de nulidade o lançamento, que carrega em si um consectário inconstitucional;
- VII. A multa de ofício aplicada tem caráter nitidamente confiscatório. Ademais, no tocante à multa qualificada no percentual de 150% do imposto lançado, a autoridade se fiou em mera presunção, hipótese inadmissível na legislação, ao “*atribuir a DIRF (no caso da imputação 001) força comprobatória de efetiva percepção dos valores pelo ora contribuinte*” (fl. 139), sendo certo que não poderia imputar a prática de sonegação à autuada sem sentença penal definitiva, com trânsito em julgado, que assim a declare. Por fim, as multas fiscais devem obedecer aos princípios insertos na Constituição Federal, sendo inadmissível delegar à autoridade fiscal o poder de graduar o percentual da multa, já que se trata de matéria reserva à lei.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que a contribuinte foi intimada da decisão recorrida em 12/03/2009 (fl. 118), quinta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 13/04/2009 (fl. 119), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 13/04/2009, segunda-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Passa-se a debater a preliminar de nulidade do **item I** (lançamento levado a efeito por profissional não habilitado no CRC).

O procedimento fiscal ora em debate está em linha com a jurisprudência mansa e pacífica deste CARF, consubstanciado no verbete sumular CARF nº 8: *O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador*. Ainda, com espeque no art. 72, caput e § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (DOU de 23 de junho de 2009), deve-se ressaltar que os enunciados sumulares dos Conselhos de Contribuintes e do CARF são de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau.

Passa-se à defesa do **item II** (glosa de dependentes).

Traz-se a legislação reitora da controvérsia:

Art. 8º da Lei nº 9.250/95. *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:

(...)

c) à quantia de R\$ 1.272,00 (um mil, duzentos e setenta e dois reais) por dependente; (Redação dada pela Lei nº 10.451, de 10.5.2002)

c) à quantia de R\$ 1.404,00 (mil, quatrocentos e quatro reais) por dependente; (Redação dada pela Lei nº 11.119, de 2005) (Vide Medida Provisória nº 280, de 2006)

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

(...)

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

(...)

§ 3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente;

(..) (grifou-se)

Alega a recorrente que, apesar de o pai dos dependentes glosados, ex-esposo da recorrente, deter a guarda judicial dos filhos do casal, a autuada tem responsabilidade do ponto de vista financeiro, contribuindo mês a mês para o sustento e atendimento de todas as necessidades dos alimentados menores, devendo, assim, ser deferido o vínculo de dependência no âmbito do imposto de renda.

Claramente como se vê no art. 35, § 3º, da Lei nº 9.250/95, somente o contribuinte que detém a guarda dos filhos pode considerá-lo como dependente para fins de imposto de renda. Aquele que não detém a guarda poderá apenas abater os valores pagos a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família.

No caso vertente, a contribuinte autuada não detém a guarda dos dependentes filhos glosados, como restou comprovado nos autos, sendo, assim, inviável restabelecer as despesas, neste ponto, glosadas.

Nessa conformidade, sem razão o recorrente.

Agora se passa à defesa do **item III** do relatório (glosa de despesas médicas).

Aqui se traz a legislação de regência da matéria:

Art. 8º da Lei nº 9.250/95. *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;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

(...)

Em princípio, a apresentação de recibos médicos é prova bastante para comprovar as despesas médicas, como se vê pela leitura do art. 8º, II, “a” e § 2º, III, da Lei nº 9.250/95, acima colada. Entretanto, trata-se de uma comprovação formal, indireta do serviço prestado, não sendo uma presunção absoluta, de direito, da prestação do serviço. Tal prova pode ceder quando, da análise dos autos, levantam-se fundadas dúvidas sobre a execução do serviço, como ocorre, por exemplo, com despesas exageradas, com contribuinte que alega que todos os pagamentos de valores vultosos foram feitos em espécie ou que faz uso reconhecido de despesa indevida ou inidônea. Ocorrendo os casos citados, necessariamente o contribuinte tem que fazer uma prova robusta da execução do serviço, além dos recibos médicos, que pode passar por documentário médico que comprove os serviços prestados ou mesmo o efetivo pagamento.

Assim, apresentado grave indício de utilização de despesas inidôneas, como ocorreu no presente caso, com aquelas em nome da profissional Rejane Liz Arzua Costa

Pereira, esta que renegou peremptoriamente que tivesse prestado serviço à contribuinte e afirmou que os recibos eram falsos (fls. 23 e 24), isso agregado ao fato de que a contribuinte não trouxe aos autos a comprovação das despesas médicas de diversos profissionais (Ângela da Costa Barcelos, Marcelli Raquel Wladrich e Carlos K. Sato), entende-se, em linha com o procedimento das autoridades fiscalizadora, que há uma sombra de suspeição sobre todos os recibos médicos informados na declaração de ajuste anual do fiscalizado, não sendo possível acatar a dedutibilidade de outras despesas médicas apenas com o cumprimento da formalidade da apresentação dos recibos. Neste caso, a autoridade fiscal pode e deve exigir que a contribuinte demonstre a efetiva comprovação do pagamento ou mesmo a prestação do serviço com documentário médico.

Esclareça-se que já tivemos oportunidade de esposar o entendimento acima, no julgamento do recurso voluntário nº 170.076, sessão de 18 de junho de 2010, prolatando o Acórdão nº 2102-00.697, unânime para rejeitar os recibos médicos apresentados por contribuinte que havia utilizado recibos outros de profissional para o qual a Receita Federal havia editado Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, com a seguinte fundamentação, *verbis*:

À luz do art. 73, caput, do Decreto nº 3.000/99 (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)), entendo que é amplo o poder da autoridade fiscal para questionar qualquer despesa dedutível informada pelo contribuinte em sua declaração de ajuste anual, não ficando a autoridade obrigada a acatar despesas a partir de mera apresentação documental, como o recibo médico, sem lastro em registros financeiros ou documentos que comprovem a efetiva realização do serviço dedutível, especificamente quando o contribuinte apresenta graves indícios de ter utilizado recibos médicos gratuitos.

No caso destes autos, vê-se que a contribuinte sequer debateu a glosa referente ao profissional sumulado, logo efetuando o pagamento do imposto devido (fl. 36). Em um cenário dessa natureza, parece claro que há sombras de suspeição sobre todas as despesas dedutíveis de tal contribuinte.

Ao longo deste processo administrativo fiscal, a contribuinte ficou unicamente a repisar que incorreu com a despesa referente ao cirurgião-dentista Guilherme Lopes Fratezzi, não trazendo em nenhum momento qualquer documento que comprovasse a realização efetiva do serviço (como até tentou com a despesa do profissional sumulado, no caso a ficha dentária) ou mesmo o efetivo pagamento da despesa. Não parece razoável imaginar que haja um conjunto de pagamentos de R\$ 532,00 (recibo emitido em 05/06/2004), R\$ 846,00 (05/05/2004), R\$ 432,00 (05/08/2004), R\$ 652,00 (05/07/2004), R\$ 756,00 (05/10/2004), R\$ 960,00 (05/09/2004) e R\$ 822,00 (05/11/2004) sem qualquer registro bancário na conta corrente de uma contribuinte, servidora pública federal, que tem, obrigatoriamente, conta bancária onde recebe seus estímulos.

Efetivamente, a ausência de qualquer documentação que comprovasse a execução do serviço dedutível (além dos próprios recibos médicos) e a inexistência de comprovação bancária dos pagamentos, tudo aliado à conduta duvidosa do uso de recibos

de profissional sumulado pela fiscalizada, levou este julgador a firmar convicção de que a despesa com o cirurgião-dentista Guilherme Lopes Fratezzi não restou adequadamente comprovada, sendo correta a glosa perpetrada pela autoridade fiscal.

Mutatis mutandis, o entendimento acima se aplica ao caso ora em debate, pois há grave indício de que a contribuinte utilizou despesas inidôneas, como se viu com o caso da profissional Rejane Liz Arzua Costa Pereira, o que obriga a manutenção da glosa perpetrada pela fiscalização, quer porque a contribuinte não comprovou documentalmente as despesas com os profissionais Ângela da Costa Barcelos, Marcelli Raquel Wladrich e Carlos K. Sato e, quando acostou recibos médicos (Karin Lucilda Schlitz e Marcelo De Souza Vieira), não logrou comprovar o efetivo pagamento ou a real prestação do serviço.

Com as considerações acima, mantém-se a glosa das despesas médicas perpetrada pela fiscalização.

Agora passa-se a discutir a glosa da pensão judicial (**item IV** do relatório).

Aqui se traz a legislação de regência da matéria, vigente na época da infração:

Art. 8º da Lei nº 9.250/95. *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:

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais; *(grifou-se)*

Como acima se vê na parte destacada, somente o pensionamento determinado judicialmente permite a dedução da despesa no âmbito do imposto de renda.

A recorrente alega que “A glosa, sobre os valores declarados à título de pensão judicial, operou-se pela ausência de comprovação do efetivo pagamento. As razões esposadas no tópico anterior, no que tange a inversão do dever de prova, também socorrem a Requerente no tópico sob exame. Ainda, vale consignar que por se tratar de pensão destinada aos filhos não há como se exigir a apresentação de recibos, até mesmo em decorrência da situação constrangedora que de tal ato desencadearia. Não existem ações de cobrança ou execução dos encargos assumidos pela Alimentante, ora Requerente, o que nos conduz a uma segura afirmativa de que vem satisfazendo pontualmente com suas obrigações, sendo-lhe devida a dedução pleiteada” (fl. 130 – transcrição do recurso voluntário)

Ora, o pleito não pode ser acatado, pois nos autos não há qualquer pensionamento aos filhos determinado pelo poder judiciário em desfavor da autuada, o que impede o deferimento da dedução aqui em discussão.

Mais uma vez, sem razão a recorrente.

No tocante à defesa do **item V** (glosa de despesa de instrução de filhos cuja guarda judicial está outorgado ao cônjuge varão), pelas mesmas razões do item precedente, a contribuinte não pode deduzir as despesas com instruções de seus filhos, pois estes estão sob guarda judicial do pai. Neste caso, a genitora somente poderia deduzir as despesas a título de pensão judicial, o que sequer restou comprovado nestes autos.

Sem razão a recorrente.

No tocante à defesa do **item VI** (inconstitucionalidade da taxa Selic), deve-se observar que a aplicação dos juros de mora, à taxa Selic, é matéria pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, objeto, inclusive, do enunciado Sumular CARF nº 4 (DOU de 22/12/2009): “*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais*”. E como já dito, os enunciados sumulares são de aplicação obrigatória nos julgamentos das Turmas do CARF, afastando-se a presente defesa.

Por fim, passa-se à defesa do **item VII** (controvérsia sobre a multa de ofício).

Aqui se percebe que o contribuinte fez uma confusão no recurso, falando sobre omissão de rendimentos e DIRF, assuntos estranhos aos autos.

Entretanto, a multa de ofício no percentual de 75% do imposto lançado foi aplicada corretamente, nos limites do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

O recorrente afirma que a multa de ofício tem caráter confiscatório. Aqui, um pequeno parêntese, antes da análise dogmática dessa irresignação. O princípio da proibição de efeito de confisco é de difícil constatação, e, como diz Heinrich Kruse, quando fala do “imposto sufocante”, mais se assemelha ao “*monstro do Lago Ness do Direito Tributário: ninguém o viu e todos escrevem sobre ele*”¹.

Agora, transcreve-se a norma constitucional que positivou tal princípio:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I a III - omissis;

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

(...) (grifou-se)

Vê-se que o princípio do não-confisco se aplica a tributos.

Como estampado no art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo é toda prestação pecuniária compulsória, que não constitua sanção de ato ilícito. A sanção de ato ilícito, como já enfatizado anteriormente, tem na multa pecuniária uma de suas espécies. Assim, tratando-se de multa pecuniária, não há que falar em princípio do não-confisco.

¹ Apud Schoueri, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. 1ª ed., Rio de Janeiro, 2005, p. 302.

Ainda, deve-se ressaltar que os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois esta se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais têm esse poder. No caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno (Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2007, DOU de 23 de junho de 2009), que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, *verbis*:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

O entendimento acima, que já existia no antigo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuinte, foi objeto da **Súmula 1ºCC nº 2**: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, e, com espeque no art. 72, *caput* e §4º, do Regimento Interno do CARF², deve-se ressaltar que o enunciado sumular é de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau.

Com as considerações acima, rejeita-se a tese defensiva de que a multa de ofício tem caráter confiscatório, bem como de que teria vulnerado diversos princípios constitucionais.

Concluindo, no tocante à qualificação da multa de ofício, também aqui andou bem a autoridade fiscal, que exasperou a multa sobre o imposto em casos em que houve abuso

² Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

§ 1º a § 3º Omissis;

§ 4º As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.

na dedução de despesas inexistentes ou mesmos com grave indício de fraudes. Também aqui não há reparos ao trabalho fiscal.

Por tudo, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos