



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.722584/2009-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-000.521 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2020
Recorrente ROBERTO ADAM GONCALVES DIAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

A não comprovação dos dispêndios realizados, autoriza à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte (arts. 73, caput e §1º, e 80, § 1º, II e III, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

IRRF. JUROS À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

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

IRRF. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

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

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano-calendário de 2005, exercício de 2006, no valor de R\$ 22.847,91, já acrescido de juros de mora e multa de ofício, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 34.735,00, e da omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas, no valor de R\$ 4.484,87, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto de renda suplementar no valor R\$ 10.785,46 (fls. 14/19).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 06-36.285, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - DRJ/CTA (fls. 48/53):

Por meio de notificação de lançamento (fls. 14/19), exige-se R\$ 10.785,46 de imposto suplementar, R\$ 8.089,09 de multa de ofício e acréscimos legais, em decorrência da revisão da declaração de rendimentos correspondente ao exercício 2006, ano-calendário 2005.

O lançamento, conforme descrição dos fatos e enquadramentos legais de fls. 16/17, constatou **dedução indevida de despesas médicas**, de R\$ 34.735,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento, e **omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas** de R\$ 4.484,87, conforme a declaração de informações sobre atividades imobiliárias – Dimob apresentada pela administradora de imóveis.

Regularmente cientificado do lançamento em 12/05/2009 (fl. 43), o interessado ingressou, em 26/05/2009, com a impugnação de fls. 02/12, instruída com os anexos de fls. 20/33.

Narra os fatos atinentes ao lançamento, **onde reconhece “o lapso em relação aos R\$ 4.484,87 de aluguéis recebidos de pessoa física”, informando que está providenciando o recolhimento do crédito decorrente.**

Transcreve a legislação que fundamentou o lançamento, afirmando que “nenhum dos dispositivos legais em que se ampara a Notificação de Lançamento condiciona as deduções das despesas médicas à comprovação do efetivo pagamento”. Aduz, com fulcro no artigo 97 do Código Tributário Nacional, que “somente a lei pode estabelecer (...) a instituição (...) majoração ou redução do tributo(...) a definição do fato gerador (...) e da sua base de cálculo”. Considera estar “totalmente destituído de amparo legal o procedimento fiscal de glosa das despesas pleiteadas, ao argumento de que as despesas

médicas glosadas fora ‘Todas excluídas por falta de comprovação do efetivo pagamento’”.

Alega que a legislação não especifica como devem ser feitos os pagamentos, e quando “feitos em dinheiro não indicariam o nome, endereço e CPF ou CNPJ do beneficiário, exigidos pela legislação acima, sendo que a comprovação através de cheques nominativos das despesas deduzidas é uma alternativa que a lei faculta ao contribuinte, para substituir a comprovação regular apontada. Não se trata de uma forma de comprovação obrigatória, razão pela qual o contribuinte, orientado pelo próprio Manual de Preenchimento de Declaração de Ajuste fornecido pela Receita Federal, estando de posse dos comprovantes legítimos e hábeis ali mencionados, não se preocupou em se munir de cópia de cheques ou de qualquer outro tipo de comprovação suplementar, para essa comprovação”.

Diz que apresentou todos os comprovantes, “cuja legitimidade e autenticidade em nenhum momento foram contestadas pela Fiscalização que, sem qualquer outro esclarecimento, informa que acolheu os comprovantes relativos a R\$ 4.119,40, e recusou os comprovantes relativos aos demais R\$ 34.735,00, embora tenham todos os documentos a mesma natureza e conteúdo: notas fiscais ou recibos indicando o nome, CPF ou CNPJ e endereço dos beneficiários e os serviços médicos prestados”.

Aduz que efetuou a comprovação de acordo com a legislação e o não acatamento e a exigência de outras formas de comprovação colocam o sistema “sob total insegurança jurídica”, trazendo exposições doutrinárias sobre o princípio da legalidade.

Alega que a exigência de comprovação de efetivo pagamento ofende os artigos 3º e 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, pois a atividade de lançamento é plenamente vinculada e, “existindo previsão legal quanto à forma de comprovação dessas despesas, reveste-se ela de natureza obrigatória e dela não pode se afastar a Autoridade Lançadora”.

Discorre sobre as limitações a serem observadas pela Autoridade Fiscal na constituição do crédito tributário, citando os artigos 145, parágrafo primeiro, e 150, inciso II da Constituição Federal, asseverando que a exigência de comprovação posta nos autos “fere todos os princípios que amparam o Direito Tributário, entre os quais os da legalidade, igualdade e impessoalidade”.

Requer o acolhimento da impugnação, “declarando-se inválida a exigência fiscal consubstanciada na Notificação de Lançamento, e em especial a exigência de multa e juros de mora, a teor do que expressamente dispõe o artigo 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional”.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/CTA, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo-se incólume o crédito tributário objeto do litígio.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 27/04/2012 (fls. 57), o contribuinte, em 17/05/2012, interpôs recurso voluntário (fls. 58/72), repisando em extenso arrazoado as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

II – DAS RAZÕES DO RECURSO

Exatamente por exigir o Fisco, no presente caso, comprovações complementares não previstas na legislação de regência, e nem sequer nas novas regras adotadas a partir de 2009 para a comprovação das despesas médicas, é que se contesta a exigência fiscal.

Apesar da inegável importância do tributo para a própria existência do Exato, o poder de instituir a forma de fiscalizar e cobrar os tributos têm limite expressos, fixados no próprio texto constitucional, em especial os arts. 5º, II, 145, § 1º, 150, II.

Mas não se restringe apenas aos aspectos constitucionais a improcedência do Auto. O exame dos textos legais infraconstitucionais que o embasam mostram, inquestionavelmente, a falta de amparo à pretensão fiscal e às alegações do acórdão para mantê-lo.

Cita abalizado entendimento doutrinário.

Ao teor do art. 80, § 1º, III do RIR/99, as despesas médicas são comprovadas mediante documentos contendo o nome, o endereço, o número no CPF ou no CNPJ do beneficiário dos pagamentos.

Dessa forma, a apresentação dos recibos e demais documentos provam que a dívida contraída com a prestação dos serviços neles descritos foi integralmente paga.

Requer, ao final, a reforma do acórdão recorrido declarando-se inválida a exigência fiscal, em especial a cobrança de multa e juros de mora, ao teor do art. 100, parágrafo único do CTN.

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/CTA, que manteve a glosa das despesas médicas, no valor de R\$ 34.735,00, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos constantes dos autos, ancorados nas razões suscitadas na peça recursal, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2006.

A fiscalização, por seu turno, não acatou dos recibos apresentados em decorrência da falta de comprovação dos dispêndios realizados, qualificando-os como não hábeis a comprovar as despesas declaradas por não transmitirem a verossimilhança necessária à convicção do julgador.

Pois bem. Em que pese as razões recursais suscitadas, não há como prosperar a insurgência do Recorrente.

Da análise dos autos pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas, não tendo sido comprovado ou demonstrado pelo Recorrente o cumprimento dos requisitos legais a motivar as respectivas deduções, consubstanciado no art. 73, caput e § 1º, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99). Vale salientar, que o art. 73, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, **no que tange os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.**

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada. Conclui-se, portanto, que a comprovação do **efetivo pagamento das despesas deduzidas**, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar o inciso II do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa da dedução pleiteada e a consequente tributação dos valores correspondentes.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado – escorando-se tão somente na efetividade da comprovação tão somente pelos recibos apresentados (fls. 20/32) – e à mingua de justificação e dispêndios realizados, me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos, lançados no voto condutor (fls. 52/53), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF:

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 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.**

A exigência posta pelo Fisco, de comprovação do efetivo pagamento, tem sua razão de existir **na expressividade do valor utilizado como dedução de despesas médicas, R\$ 38.854,40, que representou 29,84% (vinte e nove vírgula oitenta e quatro por cento) do valor dos rendimentos líquidos tributáveis declarados pelo contribuinte**, de R\$ 130.208,44 (R\$ 159.469,14 de rendimentos tributáveis brutos declarados menos os descontos de contribuição à previdência social, R\$ 13.565,38, e de imposto retido na fonte, R\$ 15.695,32). Também se constata que um dos recibos apresentados foi emitido em domingo (28/08/2005-fl. 21-superior), em dissonância com a normalidade, e a nota fiscal de fl. 32 sequer traz o nome do tomador do serviço.

O valor individual da maioria dos recibos está na faixa de R\$ 1.000,00 e a nota fiscal de fl. 31 é de R\$ 7.690,00, não sendo crível que o impugnante fizesse pagamentos dessa magnitude por meio de dinheiro em espécie. Aliás, todos os rendimentos declarados pelo contribuinte (fl. 34 – quadro rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas pelo titular) são oriundos de pessoas jurídicas de porte, públicas e privadas, as quais sabidamente fazem os seus pagamentos mediante instrumentos bancários (crédito em

conta corrente, cheques, etc), sendo certo que todos os rendimentos que recebeu transitaram por suas contas bancárias. É difícil de explicar que, sendo detentor de conta bancária, optasse em fazer saques dessas contas, vindo a circular com aqueles valores expressivos, correndo todos os riscos inerentes, quando podia pagar os serviços mediante a simples emissão de um cheque. **Não é crível, por exemplo, que fosse ao banco sacar os R\$ 7.690,00, levando-os em espécie à empresa que teria lhe prestado os supostos serviços a que se refere o documento de fl. 31.**

Mas, mesmo que os pagamentos tenham sido feitos em espécie, a prova pedida pelo Fisco era de fácil produção. Uma vez que, como demonstrado, todos os seus rendimentos transitaram pela sua conta bancária, **bastava ao contribuinte ter trazido sua movimentação bancária**, pois se tais serviços foram prestados e os valores foram efetivamente pagos, em face das suas expressividades, seriam prontamente identificados nos saques efetuados ou nos cheques eventualmente emitidos para os pagamentos.

No entanto, o contribuinte não envidou nenhum esforço nesse sentido, **limitando-se a questionar a competência legal da Administração Tributária para exigir a comprovação dos desembolsos usados nos supostos pagamentos**, competência essa que foi demonstrada no voto e cujo fundamento é o art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

Assim, é de se manter a glosa das despesas médicas efetuadas pelo lançamento, por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade, correta é manutenção da atuação, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho o valor glosado de R\$ 34.735,00, por falta de justificação consistente acerca dos pagamentos realizados, nos exatos termos do art. 73, caput e § 1º, do RIR/99, que importaram no imposto suplementar impugnado no valor de R\$ 9.552,12, mais acréscimos legais.

No que tange às inconstitucionalidades e ilegalidades aventadas, bem como a cobrança da multa de ofício e a incidência de juros sobre o crédito tributário lançado, nada a prover haja vista que tais matérias já se encontram pacificadas neste Conselho, culminando inclusive com a edição das Súmulas nº 2, 4 e 108:

Súmula nº 2

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

Súmula nº 4

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

Súmula nº 108

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

Por fim, *ad cautelam*, cabe alertar à unidade preparadora de origem que observe as cautelas necessárias para evitar a cobrança em duplicidade do débito vinculado ao processo, eis que o Recorrente já promoveu o pagamento parcial do débito – em relação à omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas, no valor de R\$ 1.233,34 – conforme se depreende do DARF acostado aos autos (fls. 33).

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter a glosa sobre as despesas médicas declaradas, no valor de R\$ 34.735,00, na base de cálculo do imposto de renda no ano-calendário 2005, exercício 2006.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto