



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13629.000035/2005-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-000.363 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 20 de novembro de 2019
Recorrente LETICIA GUIMARAES CARVALHO SOUZA LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998

PAF. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não ocorre cerceamento de defesa quando consta na autuação a clara descrição dos fatos, circunstâncias e discriminação dos valores que o embasaram, respaldados nos enquadramentos legais que, no entendimento da autoridade fiscal ensejariam as glosas das despesas e do imposto suplementar apurado.

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO DOS SERVIÇOS. SCI COSIT Nº 23, DE 30/08/2013.

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

Afasta-se a glosa que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação dos comprovantes de pagamento, presumindo-se ser o mesmo o beneficiário dos serviços prestados quando não apurados pelo Fisco outros indícios razoáveis de irregularidades.

IRPF. DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da atividade as despesas de custeio escrituradas em livro-caixa, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas.

Somente as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte produtora, pagas pelo próprio contribuinte, são passíveis de dedução dos rendimentos recebidos de trabalho não assalariado.

IRPF. MULTA DE OFÍCIO. CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA. ERRO ESCUSÁVEL. SÚMULA CARF Nº 73.

Não é possível imputar ao contribuinte a prática de infração de omissão de rendimentos quando seu ato partiu de falta da fonte pagadora, que elaborou de forma equivocada induzido por informações contidas no comprovante de rendimentos recebido. O erro, neste caso, revela-se escusável, não sendo aplicável a multa de ofício.

Súmula CARF nº 73: Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para manter a glosa das despesas de livro-caixa, no valor de R\$ 2.154,06, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário de 1998, exercício de 1999.

(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), Gabriel Tinoco Palatinic e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada nos ano-calendário de 1998, exercício de 1999, no valor de R\$ 12.673,92, já acrescido de juros de mora e multa de ofício, em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 24.161,53, da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 770,00, da dedução indevida de despesas de livro-caixa, no valor de R\$ 2.154,06, e dedução indevida de imposto de renda retido na fonte, no valor de R\$ 3.326,33, conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, que importou na alteração do imposto de renda a restituir de R\$ 170,03, para o imposto suplementar no valor de R\$ 4.633,47 (fls. 16/20).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 09-19.643, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - DRJ/JFA (fls. 206/213), transcrito a seguir:

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado, em 11/10/2004, o Auto de Infração de fl. 13, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 1998, que resultou em crédito **total apurado de R\$ 12.673,92, sendo R\$ 4.633,47 referente a imposto suplementar**, R\$ 3.475,10 referente a multa proporcional, e R\$ 4.565,35 referente a juros de mora, calculados até dezembro de 2004.

Motivou o lançamento de ofício a constatação de **dedução indevida de despesas médicas e dedução de livro-caixa**, assim como a **majoração de rendimentos tributáveis**.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou, em 13/01/2005 (fl. 01), impugnação de fls. 01 a 02, argumentando, em síntese, que:

1. a fonte pagadora não apresentou os comprovantes de rendimentos com os valores totais auferidos, o que gerou a omissão dos rendimentos tributáveis;
2. a glosa dos recibos médicos é indevida, pois apresenta o endereço dos profissionais prestadores de serviços e afirma que é a beneficiária dos serviços prestados;
3. devem ser consideradas as contribuições A previdência privada;
4. concorda com a glosa das deduções de livro-caixa, mas requer consideração do valor pago a título de celular, pois são pertinentes à atividade de médica;
5. requer a isenção das multas cabíveis, quanto à omissão de rendimentos, pois foi causada por informação inexata da fonte pagadora.

Para instruir o pleito, anexou os recibos médicos de folhas 03 a 17.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/JFA, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, reduzindo o imposto suplementar para R\$ 4.580,21, mais acréscimo legais.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão, em 08/07/2008 (fls. 215), a contribuinte, em 31/07/2008, interpôs recurso voluntário (fls. 221/234), reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

II – O Direito

II.1 - PRELIMINAR

Em consideração à não comprovação das despesas médicas sob alegação que as mesmas **não contêm em seu corpo a indicação do beneficiário dos serviços prestados**, está claro e evidente que não se dá recibos a estranhos aos serviços oferecidos. Novamente destacamos que o recibo foi dado ao próprio beneficiário e alegar indícios que convergem para a inexistência dos serviços cabe a nós contestar veementemente a interpretação dos mesmos baseadas em fatos a seguir.

Com a despesa médica devidamente comprovada através de recibos e **prestados os devidos esclarecimentos em relação à forma de pagamento**, solicitamos que as glosas sejam desconsideradas e que se restabeleça a dedução das despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual e conseqüentemente retirada a multa de ofício e os juros de mora.

Em relação à dedução de despesas escrituradas em livro-caixa, declarada pelo pagamento das contas de telefone celular, **apesar de ser da titularidade do Sr. Mauro Oscar Soares de Souza Lima, o uso e pagamento das contas são de responsabilidade da contribuinte**. Portanto declaramos que entendemos ser possuidor do direito, **aquele que efetua o pagamento para que possa usufruir do uso**. E sabido não haver contestação do titular da linha telefônica, quanto ao direito de dedução da referida despesa. Portanto discordamos com a glosa da despesa por não ter havido má fé em sua inclusão nos descontos da declaração e por considerar a vinculado de seu uso à atividade profissional da contribuinte.

Considerando o pedido de isenção de multas pela emissão de rendimentos, esclarece-se que a fonte pagadora, Prefeitura Municipal de Ipatinga, forneceu cédula C em 25/02/1999 conforme declarado. Somente ao receber o auto de infração em janeiro de 2005 e ao pedir esclarecimentos junto a prefeitura requerendo a segunda via da cédula C **é que, no arquivo, havia outra cédula C em nome da contribuinte referente a rescisão de contrato em 1998 mas também com valores divergentes daqueles informados à Receita.** Assim sendo, considerando as responsabilidades na prestação das informações, a contribuinte **não discorda quanto ao pagamento do imposto suplementar** referente a diferença de receita mas considera ser de responsabilidade da fonte pagadora a informação a ser declarada. Foi demonstrado que a fonte pagadora entregou informes divergentes e posteriores ao prazo (anexado cópias das diversas 41 cédulas C fornecidas).

A circunstância do fato ocorrido claramente deve ser considerada e, assim, **não podemos concordar com a aplicação de multa.** Novamente lembramos que no ordenamento jurídico brasileiro a boa-fé se presume, que em um julgamento todas as circunstâncias devem ser avaliadas e que a contribuinte comprovou, com a documentação apresentada, **que o erro foi ocasionado pela fonte pagadora e não por omissão voluntária de seus rendimentos.**

II.2 – MÉRITO

A contribuinte **apresenta cópias das cédulas C emitidas pela Prefeitura Municipal de Ipatinga** e reforça sua presteza em todas as vezes que solicitada, atender aos esclarecimentos. Assim sendo solicita impugnação da decisão de primeira turma de julgamento de 19/06/2008.

Cita diversas jurisprudências deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado. Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 235/243.

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 n.º 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, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Antes de qualquer coisa, vale salientar que o presente feito 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. O lançamento está claramente motivado e a base legal enquadrada.

Contudo, constata-se que as alegações tidas por preliminares, a bem da verdade se confundem e complementam as razões de mérito, e com ele serão apreciadas. Portanto, nada a prover no particular.

Mérito

Da glosa das despesas médicas declaradas:

A Recorrente deduziu na declaração de ajuste anual do exercício de 1999 (fls. 53/62), os valores de despesas médicas por ela suportadas, dentre as quais os pagamentos realizados à psicóloga Carla Abdo Magalhães – CPF n.º 671.663.426-68, no valor de R\$ 3.000,00, e à dentista Claudete Cristina Nogueira – CPF n.º 642.750,946-20, no valor de R\$ 2.000,00. A DRJ/JFA, por seu turno, não acatou as aludidas despesas – diante da ausência de indicação nos recibos dos beneficiários dos serviços, uma vez que restou suprida a informação acerca dos endereços profissionais das prestadoras – qualificando os recibos apresentados como não hábeis a comprovar os pagamentos realizados, não possuindo, por esse fato, efeitos probantes perante o Fisco.

É pertinente registrar que na decisão recorrida **não** houve questionamentos acerca da idoneidade dos recibos, apenas o não preenchimento integral dos requisitos legais. No particular, assim entendeu a DRJ/JFA (fls. 209/210):

Os recibos médicos foram glosados pela fiscalização **por não ter no corpo dos recibos a indicação do beneficiário dos serviços prestados**, tampouco o endereço dos prestadores de serviços.

Nesse aspecto, ainda que **suprida a informação faltante relativa ao endereço dos prestadores de serviços**, é certo que não é a simples afirmação da contribuinte **de que foi a beneficiária dos serviços médicos prestados capaz de afastar a glosa. Deveriam ter sido carreados aos autos documentos que comprovassem que os serviços lhe foram prestados**, como, por exemplo, declaração dos profissionais, prontuário médico, etc. Dessa forma, mantida a glosa efetuada pela fiscalização relativamente aos recibos emitidos por Carla Abdo Magalhães e Claudete Cristina Nogueira.

Vale salientar, que o art. 73 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99), 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 e a verossimilhança dos dados declarados, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas (o que não é o caso) ou os documentos fornecidos não estejam corretamente preenchidos ou sem os requisitos legais exigidos.

Neste ponto, a própria lei estabelece a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 73, § 1º do RIR/99, 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.**

Pois bem. Entendo que a Recorrente não deve ser penalizada somente pela falta da indicação do beneficiário dos serviços nos recibos emitidos pelas referidas profissionais de saúde, cujo entendimento está em conformidade com a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 23, de 30/08/2013, cuja ementa transcreve-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

São dedutíveis, da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

No caso de o serviço médico ter sido prestado a dependente do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço no comprovante, essa informação poderá ser prestada por outros meios de prova, inclusive por declaração do profissional ou da empresa emissora do referido documento comprobatório.

Dispositivos Legais: Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto n.º 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III.

Portanto, considerando que os recibos apresentados foram emitidos em nome da Recorrente (fls. 41/47), aliado ao fato de a mesma não possuir dependentes declarados (fls. 22/25), e não tendo sido apurados outros indícios razoáveis de irregularidades tanto pela fiscalização quanto pela DRJ/JFA, é se presumir que os tratamentos foram, de fato, realizados pela própria Recorrente, aliás, na exata conclusão da SCI Cosit n.º 23/2013, restando assim suprida a omissão apontada, razão pela qual afasto as glosas operadas no particular.

Da isenção da multa de ofício pela omissão de rendimentos:

Da análise da declaração de ajuste anual da Recorrente (fls. 22/25), em contrapartida das informações constantes dos sistemas de dados da RFB, alimentadas pelas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, constatou-se **omissão de rendimentos** recebidos da Prefeitura Municipal de Ipatinga – CNPJ 19.876,424/0001-42, importando no ajustamento dos rendimentos tributáveis declarados de R\$ 25.527,04 para R\$ 49.688,57 (fls. 21).

Alega a Recorrente que preencheu sua declaração de ajuste anual estritamente com base nos comprovantes recebidos da municipalidade, onde registrou que o total de rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário de 1998 perfizeram a monta de R\$ 18.210,45 (fls. 7, 235 e 237), portanto, no seu entender, não cometeu nenhum ilícito a ensejar a aplicação de multa de ofício, pois agiu de boa-fé.

Por seu turno, a DRJ/JFA, em relação à omissão de rendimentos e ao pedido de isenção da aplicação da sanção assim entendeu (fls. 212/213):

A contribuinte alega que a omissão de rendimentos foi ocasionada por erro da Prefeitura Municipal de Ipatinga, entendendo, portanto, ser indevida a aplicação das multas cabíveis. Quanto a questão levantada, é de se ressaltar que se considera infração tributária qualquer ação ou omissão, voluntária ou involuntária, praticada pelo sujeito passivo contra a legislação tributária.

(...)

No direito tributário, via de regra, a responsabilidade por infrações à legislação fiscal existirá tenha ou não o sujeito passivo intenção de prejudicar o Fisco. Optou o CTN, em princípio, pela teoria da objetividade da infração fiscal, não importando, para a punição do infrator, o elemento subjetivo do ilícito, isto é, se houve dolo ou culpa na prática do ato.

Também não importa pesquisar, em princípio, se o ato ilícito praticado gerou efeitos (por exemplo, afetou o montante do tributo a ser recolhido), nem interessa saber qual a natureza do ato ou a extensão dos seus efeitos.

A penalidade a ser aplicada no campo tributário, portanto, independe das circunstâncias ou dos efeitos das infrações, bastando, para sua aplicação, que se caracterize o fato ocorrido como desobediência à lei tributária. Dessa forma, mantida a aplicação da multa proporcional e dos juros de mora.

Pois bem. Entendo que a insurgência recursal merece prosperar.

A recorrente centra suas alegações acerca da falta de razoabilidade para manutenção da cobrança da multa de ofício, porquanto agiu de boa-fé. Não se pode olvidar, contudo, que as informações lançadas na declaração de ajuste anual decorreram dos documentos elaborados pela fonte pagadora, conforme evidencia os comprovantes de rendimentos e fichas financeiras trazidos aos autos (fls. 235/243).

Após detida análise, me convenço que a omissão de rendimentos apurada pela fiscalização ocorreu exclusivamente em razão de erro da fonte pagadora. Sendo assim, tenho como indiscutível que a Recorrente, utilizando-se das informações fornecidas pela Prefeitura Municipal de Ipatinga – CNPJ n.º 19.876.424/0001-42, que expressamente reconhece o erro na elaboração no informe de rendimentos, por meio do Of. N.º 13/2000 de 26/07/2000 (fls. 243) – foi induzida a erro no preenchimento de sua DAA/1999, motivo pelo qual a penalidade de ofício imposta deve ser afastada, porquanto não se mostra razoável aplicar ou manter penalidade a alguém que não contribuiu ou deu causa à autuação. Esse cenário é que emerge dos autos.

Consoante a realidade processual, a omissão de rendimentos apurada teve como causa única o fato de haver a Recorrente elaborado sua declaração de ajuste respaldada exatamente nos comprovantes de rendimentos fornecidos pela municipalidade, os quais, diga-se de passagem, estavam incorretos, o que é bastante para caracterizar o **erro escusável**, que não tem o condão de afastar a exigência tributária – da qual, aliás, não se exime a Recorrente – mas impede a imposição de penalidade sobre o imposto lançado, razão pela qual, me convencendo da boa-fé da Recorrente, afasto a multa de ofício aplicada.

Ademais matéria já se encontra pacificada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, culminando inclusive com a edição da Súmula n.º 73:

Súmula n.º 73

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Das despesas escrituradas no Livro-Caixa:

Neste ponto, a DRJ/JFA manteve a glosa das despesas declaradas a título de livro-caixa, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos apresentados.

Apreciando as razões recursais, e cotejando a prova documental juntada em sede de impugnação, entendo que os aludidos documentos não carecem ser analisados novamente, porquanto detidamente apreciados pela decisão de piso.

E, neste ponto como a Recorrente não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso, ou mesmo qualquer comprovação de que arcou com os dispêndios pela utilização da linha telefônica móvel para uso profissional sob autorização e

concordância do titular da linha telefônica, adoto como razão de decidir os fundamentos da decisão recorrida (fls. 211/212), 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:

Conforme legislação em vigor para o exercício 1999, era permitida ao contribuinte que recebesse rendimentos do trabalho não-assalariado a utilização dos valores gastos a título de despesas decorrentes do exercício de sua atividade como dedução de livro-caixa.

(...)

Nos casos em que a pessoa física utiliza um imóvel concomitantemente como residência particular e no exercício de sua atividade profissional, há entendimento exarado no item 5 do Parecer Normativo/CST nº 60, de 1978, fundamentado nas disposições do art. 48 do RIR11975, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02/06/1975, que admite a dedução de um quinto das despesas relativas a esse imóvel, como energia elétrica, água, gás, impostos, telefones, condomínio etc. Por analogia com a telefonia convencional, essa regra deve ser observada às despesas com telefonia celular, quando não é possível determinar quais são as despesas oriundas da atividade profissional exercida. Assim, os gastos com telefone celular devem limitar-se à quinta parte das despesas comprovadas, conforme tem sido admitido na legislação complementar e na jurisprudência administrativa.

No entanto, a contribuinte carrou aos autos despesas com Telemig Celular **cuja titularidade pertence a outro contribuinte, qual seja, Mauro Oscar Soares de Souza Lima** (vide exemplo folha 118). **A legislação em vigor prevê que podem ser deduzidas como despesas de livro caixa despesas de custeio do contribuinte, não de terceiros.** Logo, mantida a glosa efetuada pela fiscalização.

Portanto, à mingua de comprovação acerca do direito de uso da respectiva linha telefônica móvel vinculando a atividade profissional da Recorrente, não há como enquadrar a despesa no conceito de custeio passível de dedução, razão pela qual mantenho a glosa operada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, apenas para manter a glosa das despesas de livro-caixa, no valor de R\$ 2.154,06, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário de 1998, exercício de 1999.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto