



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 13629.003239/2008-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2001-003.970 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente LEONARDO SOARES MORAES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal.

MULTA DE OFÍCIO 75%. PREVISÃO LEGAL

A aplicação da multa de ofício de 75% no lançamento do crédito tributário é legal e de observância obrigatória pela autoridade fiscal, não podendo ser afastada pelo julgador administrativo.

TAXA SELIC . PREVISÃO LEGAL

A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros incidentes sobre o imposto lançado é legal e de observância obrigatória pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Marcelo Rocha Paura e André Luís Ulrich Pinto.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio da qual se exige crédito tributário do exercício de 2006, ano-calendário

de 2005, em que foram apuradas as seguintes infrações, por não atendimento à intimação fiscal, a juízo da autoridade lançadora:

- **dedução indevida de despesas médicas**, no valor total de R\$ 18.522,88, supostamente pagas a:

- Sérgio Costa Pena, dentista: R\$ 6.103,00;
- Taisa A. P. Campos, fisioterapeuta: R\$ 10.030,00;
- Marco Antônio Ramos: R\$ 744,00;
- Unicred/Uniodonto: R\$ 293,04;
- Unimed Vale do Aço: R\$ 1.352,84.

- **dedução indevida de dependente**, no valor de R\$ 1.404,00.

Cientificado, o contribuinte entregou impugnação, e posteriormente respondeu a diligência solicitada pela DRJ, quando apresentou seus argumentos de defesa, alegando em síntese que a dependente informada é sua mãe, que não possui renda, e quanto às despesas médicas junta recibos e exames e descreve os tratamentos, alega problemas ortopédicos, diz que não foi mais possível contatar o dentista. Insurge-se contra a multa de ofício, que entende ter caráter confiscatório, e as correções monetárias.

Após análise, a DRJ em Juiz de Fora/MG acatou parcialmente a impugnação. Do voto do acórdão nº 09-33.003 da 6ª Turma da DRJ/JFA (fl. 60 e segs.):

(...)

E a apresentação dos recibos e documentos em questão, de forma superveniente à ação fiscal transferiu a esta relatora, na presente fase de julgamento da lide em primeira instância, o exame dos elementos acima citados.

Com relação à dedução com dependentes, os documentos apresentados confirmam a regularidade da dedução pleiteada com a dependente Luzia Soares Moraes, mãe do contribuinte, devendo a glosa no valor de R\$ 1.404,00 ser afastada, porquanto a despesa está em conformidade com o disposto no artigo 77 do RIR/1999.

Quanto à dedução pleiteada a título de despesas médicas os documentos apresentados pelo contribuinte para comprovação dos pagamentos efetuados ao dentista Marco Antônio Ramos, CPI 894.458.216-53, no valor de R\$ 744,00 (fl. 21) e à Unimed Vale do Aço Cooperativa de Trabalho Médico, CNPJ 16.991.945/0001-52, poderão ser aceitos, conforme o comprovante de folha 20, no valor de R\$ 1.286,88 e as guias de fls. 22, nos valores individuais de R\$ 11,00 (ref. 10/2005) e R\$ 41,00 (ref. 09/2005).

Tais documentos foram suficientes para atestar a regularidade da dedução pleiteada com o dentista Marco Ramos, no valor de R\$ 744,00 e Unimed Vale do Aço no valor de R\$ 1.352,84, em conformidade com o disposto na legislação que trata do assunto, na espécie, o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, cuja matriz legal é o art. 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe:

(...)

Já a guia do "Novo Plano Unimed Fácil — Pessoa Física", emitida pela Unimed Vale do Aço Cooperativa Trabalho Médico, CNPJ 16.991.945/0001-52, também

trazida na ff 22 e relativa ao mês de março/2006 não poderá ser aceita, porquanto esse período não está sendo objeto de análise neste processo.

Registre-se, ainda, que o contribuinte não trouxe aos autos documentação para comprovar a dedução pleiteada com a Unicred/Uniodonto, CNPJ 19.005.924/0002-57, no valor de R\$ 293,04.

Relativamente à documentação apresentada pelo contribuinte para comprovação das despesas médicas com os profissionais SÉRGIO COSTA PENA (dentista), no total de R\$ 6.103,00, e à fisioterapeuta TAÍSA A.P. CAMPOS, no total de R\$ 10.030,00, a convicção que se formou, da análise de tais documentos, foi da necessidade de justificação e comprovação dessas despesas médicas pleiteadas, pelo que retornaram os autos em diligência à repartição de origem, para a apuração da verdade material no que concerne à dedução de tais gastos.

(...)

Em atendimento à diligência solicitada por esta DRJ, a autoridade fiscal intimou que o contribuinte comprovasse com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a efetividade dos pagamentos realizados aos profissionais Sérgio Costa e Taísa Campos, bem como a efetividade dos serviços prestados, destacando os motivos que levaram a tal pedido, a saber:

(...)

Em atendimento à intimação fiscal o contribuinte apresenta dois documentos: 1) laudo de tomografia efetuada pelo contribuinte em 17/12/2005, assinada pelo médico Ovídio Carlos Carneiro Villela — CRM 26239, da Clínica de Diagnóstico por Imagem São Judas Tadeu, em Ipatinga-MG (fl. 44); 2) laudo da eletroneuromiografia dos membros superiores efetuada por sua mãe, Senhora Luzia Soares Moraes, em 08/11/05, assinado pelo médico Rafael José Soares Dias, fisiatra e neurofisiologista clínico — CRM 23612 (fl. 45).

A despeito da idoneidade de tais documentos eles não são suficientes para comprovação das despesas pleiteadas com a profissional fisioterapeuta TAÍSA A.P. CAMPOS, no total de R\$ 10.030,00, efetuadas ao longo do ano-calendário de 2005. Note-se que os laudos médicos apresentados são datados de 17/12/2005, no caso da tomografia efetuada no próprio interessado, e de 08/11/2005, no caso do exame realizado na mãe do declarante.

Já os recibos emitidos pela fisioterapeuta TAÍSA são datados do mês de fevereiro/2005 a outubro/2005, não tendo sido apresentado relatório médico e ou/fisioterápico, acompanhado dos respectivos exames, comprovando a necessidade do tratamento fisioterápico contemporâneo à data em que os recibos foram emitidos pela fisioterapeuta.

Caso houvesse a comprovação acima, ainda haveria a necessidade, como destacado na diligência fiscal, da informação de quem foi o beneficiário do tratamento, no caso se foi o próprio interessado, ou sua mãe, a quantidade de sessões mensalmente efetuadas, o valor de cada uma, etc. Nada disso foi providenciado pelo contribuinte, mesmo depois de cientificado da importância de tais informações para formação da convicção da ocorrência de tais gastos.

Ainda, a diligência fiscal solicitou que fosse trazida prova do efetivo pagamento das despesas, o que seria um elemento a favor do contribuinte indicando a efetiva ocorrência do gasto. Todavia sequer foi levantado pelo interessado nos esclarecimentos prestados em atendimento à diligência da autoridade tributária como foram efetuados os pagamentos à profissional fisioterapeuta.

Quanto às despesas médicas pleiteadas com o dentista SÉRGIO COSTA PENA, no total de R\$ 6.103,00, o contribuinte informa que não conseguiu localizar o profissional, devido a mudança do endereço do dentista. A título de esclarecimento diz que os serviços a ele prestados pelo dentista no ano de 2005 foram: a) cirurgia de gengiva para corrigir retração importante; b) implante de prótese dentária; c) um canal e obturação.

No caso o contribuinte não trouxe qualquer elemento adicional aos autos para convicção da ocorrência do gasto, mesmo sendo devidamente cientificado da importância de tais provas para o restabelecimento da despesa glosada.

O interessado alega não ter localizado o profissional para sanar as irregularidades apontadas nos recibos apresentados, não trazendo qualquer prova nesse sentido; tampouco trouxe ao processo elementos para comprovação dos pagamentos que teriam sido efetuados, o que seria possível, pois se tratam de provas em poder do contribuinte. Se os pagamentos foram efetuados em dinheiro, conforme constam dos recibos, o interessado poderia ter juntado cópias de extratos bancários comprovando os saques efetuados, coincidentes em datas e valores, para comprovar os pagamentos efetuados.

(...)

Relativamente à multa de ofício contestada pelo defendente, consigne-se que esta tem previsão de aplicabilidade no artigo 44 inciso 1. e § 30 da Lei II' 9.430/96, com as alterações introduzidas pelo artigo 14 da Lei n.º 11.488/07, conforme indicado no "Demonstrativo de Apuração da Multa de Ofício e dos Juros de Mora", de fls. 13, que integra a presente Notificação de Lançamento.

(...)"

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela procedência parcial da impugnação, para restabelecer a dedução de dependente, no valor de R\$ 1.404,00, e restabelecer também as deduções de despesas médicas referentes aos beneficiários Marco Antônio Ramos (R\$ 744,00) e Unimed Vale do Aço (R\$ 1.352,84), mantendo as demais glosas.

Cientificado, o interessado apresentou recurso voluntário de fls. 80 e segs. onde, em síntese, reitera que os documentos apresentados são hábeis a comprovar as despesas, que não foi possível obter o laudo do ortodontista, pois não mais conseguiu contato com o profissional. Sugere que os profissionais envolvidos devem ser questionados e ter suas declarações auditadas. Requer o afastamento do lançamento incluindo principal, multa de 75% e juros de mora.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço e passo à sua análise.

Em sede de impugnação, foi restabelecida a dedução com dependente, bem como as deduções de despesas médicas relativas a Marco Antônio Ramos e Unimed Vale do Aço. Na ocasião o contribuinte não impugnou a glosa das supostas despesas com Unimed/Uniodonto, a

qual foi mantida na primeira instância. Assim, essas matérias restaram preclusas, e não são objeto do recurso voluntário que subiu a este CARF.

Passo então à análise da questão posta, objeto do presente julgamento, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados por Sérgio Costa Pena, dentista, no valor de R\$ 6.103,00 e Taisa A. P. Campos, fisioterapeuta, no valor de R\$ 10.030,00, são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

No caso em julgamento, conforme aqui já relatado, como o contribuinte não apresentou qualquer documentação no curso da ação fiscal, a turma julgadora administrativa de primeira instância trouxe para si a incumbência de proceder à primeira análise dos elementos posteriormente acostados aos autos. O recurso voluntário impetrado não acrescenta qualquer elemento probatório além dos que já haviam sido trazidos ao processo.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

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).

Do dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas pelo auditor responsável pela ação fiscal, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, ou mesmo de exames, radiografias, e outros.

Passo a analisar a documentação acostada aos autos bem como a argumentação e explicações do recorrente.

Quanto ao tratamento ortodôntico, o contribuinte não acrescentou quaisquer elementos aos simples recibos de fls. 21 e 22 os quais pudessem formar com os mesmos um conjunto de provas que permitisse a terceiros formar um firme convencimento acerca da efetividade dos serviços prestados e/ou da transferência dos valores do pagador para o beneficiário.

Cabe esclarecer que não procede o sugerido pelo interessado no sentido de que a Receita Federal ou o julgador administrativo deveria inquirir os profissionais sobre os valores alegadamente pagos. Isso porque na sistemática de utilização de deduções legais da base de cálculo do imposto, cabe exclusivamente ao declarante, caso solicitado, apresentar as provas dos valores informados em sua DAA.

Desta forma, com base nos fundamentos acima discorridos nesse voto, entendo que **devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas com o dentista Sérgio Costa Pena, por falta de comprovação.**

Quanto aos pagamentos que teriam sido feitos à fisioterapeuta, para fins de dar suporte aos recibos entregues, o contribuinte juntou os seguintes documentos:

- Laudo de Tomografia coluna lombo sacra, de 17/12/2005, de Leonardo Soares Moraes, fl. 51;
- Laudo da Eletro-neuromiografia dos Membros Superiores, de 08/11/2005, de Luzia Soares Moraes, fl. 52.

Inicialmente, cabe observar que, como os recibos da fisioterapeuta Taisa A. P. Campos, fls. 28 a 31, não expressamente identificam o beneficiário dos tratamentos, presume-se ser esse a mesma pessoa que teria efetuado o pagamento, qual seja, o contribuinte Leonardo Soares. Uma vez que foi acatada a mãe do recorrente como dependente, as despesas médicas tendo-a como beneficiária poderiam ser deduzidas, desde que essa condição constasse dos recibos, diferentemente do que argumentou o contribuinte em seu recurso, no sentido de que essa identificação não seria relevante. Em razão disso, descarta-se de plano o laudo referente ao exame feito na dependente Luzia Soares Moraes.

O laudo da tomografia do recorrente por si só não constitui elemento suficiente para, em conjunto com os recibos, formarem prova das sessões de fisioterapia ou dos efetivos pagamentos à profissional. Além de data posterior aos fatos fiscalizados, o laudo não faz qualquer referência expressa ao tratamento alegado.

Assim sendo, entendo que **devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas com a fisioterapeuta Taisa A. P. Campos, por falta de comprovação.**

Multa de ofício de 75% e juros de mora Selic

Cabe esclarecer que, com relação à multa de ofício aplicada pelo Fisco e mantida na DRJ, contra a qual se insurge o recorrente, o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece literalmente o percentual de 75% de multa no caso de lançamento de ofício, de observância compulsória pela autoridade lançadora, em sua atividade vinculada. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN, parágrafo único). A autoridade fiscal não só está autorizada como obrigada a proceder ao lançamento de ofício da multa prevista na legislação que rege a matéria, sem emitir juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou de eventual afronta em tese a princípios do direito administrativo e constitucional ou de outros aspectos de sua validade.

Da mesma forma, sobre o valor do crédito tributário é legal a incidência de juros de mora calculados com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC). A aplicação da Selic foi instituída pela Lei nº 9.065, de 1995, e hoje tem fundamento na Lei nº 9.430, de 1996, conforme faculta a Lei nº 5.172, de 1966, art. 161, § 1º.

Devem então ser mantidos a multa e juros aplicados no lançamento.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito

