



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13629.720265/2011-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.879 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2019
Recorrente RONALDO ARAUJO ABREU
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

DEDUÇÃO COM INSTRUÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO

São dedutíveis as despesas com instrução realizadas em benefício do próprio contribuinte e de seus dependentes quando devidamente comprovadas. Deve ser mantido o lançamento em relação às despesas com instrução não comprovadas.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99 é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, na existência de dúvidas razoáveis. Deve ser mantido o lançamento em relação às despesas médicas não comprovadas.

DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA.

Não tendo sido comprovada a natureza dos rendimentos recebidos, a glosa das despesas de livro-caixa deve ser mantida.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

O lançamento foi realizado com a aplicação da multa de ofício, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, de forma correta, não havendo, portanto, qualquer insubsistência quanto à incidência da multa aplicada.

Consoante os termos da 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, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente convocada), Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 20ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ (DRJ/RJO) que julgou, por maioria de votos, improcedente a impugnação, mantendo o Crédito Tributário lançado, conforme ementa do Acórdão nº 12-72.990 (fls. 65/71):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA.

Não tendo sido comprovada a natureza dos rendimentos recebidos, a glosa das despesas de livro-caixa deve ser mantida.

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA

São considerados dedutíveis na apuração do imposto os pagamentos feitos a título de despesas médicas com o contribuinte e seus dependentes, desde que devidamente comprovados.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Estando prevista em lei a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora nos lançamentos de ofício, não há reparos a se fazer na autuação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata de Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF (fls. 27/33), lavrada em 04/04/2011, referente ao Exercício 2009, que apurou um Crédito Tributário no valor de R\$ 38.395,61, sendo R\$ 19.815,05 de Imposto Suplementar, código 2904, R\$ 14.861,28 de Multa de Ofício, passível de redução, e R\$ 3.719,28 de Juros de Mora calculados até 29/04/2011.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 28/31) foram constatadas as seguintes infrações:

1. Dedução indevida com Despesa de Instrução no valor de R\$ 205,29, glosada por falta de comprovação;
2. Dedução indevida de Livro-Caixa, no valor de R\$ 12.790,43, glosado em razão do Contribuinte não ter comprovado por meio de documentação hábil a admissibilidade da dedução e não ter demonstrado a natureza dos rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica;
3. Dedução indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 59.059,04, glosados em razão do Contribuinte não comprovado o efetivo pagamento dos serviços prestados pelos profissionais Maressa Lima de Macedo, Adriana Silveira Nascimento, Cristina S. Quintão Cotta, Soraya Guimarães França, Uiara Reis Barra, Christiane Campos Andrade, Fabiana França de Jesus e Karla Pires Antunes Gomes.

O Contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento, via Correio (AR - fl. 34), em 14/04/2011 e, em 11/05/2011, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fls. 02/07.

O Processo foi encaminhado à DRJ/RJO para julgamento, onde, através do Acórdão nº 12-72.990, em 12/02/2015 a 20ª Turma julgou no sentido de considerar improcedente a impugnação, mantendo o Crédito Tributário exigido, e ressaltando a existência de parcela não impugnada sujeita à mediata cobrança.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/RJO, via Correio, em 10/03/2015 (AR - fl. 77) e, inconformado com a decisão prolatada, em 26/03/2015, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 79/89 onde, em síntese, alegou que:

1. Em vista da jurisprudência, e principalmente em vista da legislação, a comprovação das Despesas Médicas através dos Recibos e das Declarações dos profissionais prestadores dos serviços é mais do que suficientes, não sendo lícito ao Fisco exigir qualquer outro documento de prova;
2. Com relação ao Livro-Caixa, todas as fontes pagadoras emitiram os informes de rendimentos demonstrando a natureza do rendimento;
3. Tudo que entrou no Livro-Caixa originou-se do trabalho não assalariado ou de Pessoas Físicas, com Informes de Rendimento exarados e oficializados perante a própria Receita Federal;
4. Em virtude de não haver erros e omissões, não há que se falar em Crédito Tributário, Juros e Multa.

Finalizou seu Recurso Voluntário requerendo seu acolhimento a fim de cancelar a Notificação de Lançamento em questão.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2401-006.879 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13629.720265/2011-53

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

Conforme se verifica dos autos, trata o presente processo administrativo da exigência de Imposto de Renda Pessoa Física correspondente ao ano calendário de 2009, em virtude da dedução indevida de despesas com instrução e despesas médicas.

O contribuinte se insurge contra o lançamento, afirma que não é obrigado a efetuar todos os pagamentos de despesas em cheques e colaciona vasta jurisprudência administrativa nesse sentido.

Despesas com instrução

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época dos fatos, em seu artigo 81, estabelece que:

Art.81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§1º O limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de um mil e setecentos reais, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§2º Não serão dedutíveis as despesas com educação de menor pobre que o contribuinte apenas eduque (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, inciso IV).

A Lei nº 9.250/95 assim estabelece:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

II - das deduções relativas:

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007).

1. R\$ 2.480,66 (dois mil, quatrocentos e oitenta reais e sessenta e seis centavos) para o ano-calendário de 2007;

Como pode ser observado somente são dedutíveis as despesas com instrução realizadas em benefício do próprio contribuinte e de seus dependentes.

No entanto, o contribuinte não trouxe aos autos nenhum documento que comprovasse a despesa deduzida, razão porque deve ser mantida a glosa.

Despesas médicas

Com efeito, a dedução das despesas médicas encontra-se insculpida no art. 8º, II, da Lei nº 9.250/95. Vejamos:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...)

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.

No mesmo sentido, o artigo 80 do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos, assim dispunha:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, 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 dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na

falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

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.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à 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).(Grifamos)

Da análise da legislação em apreço, percebe-se que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como 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.

Destarte, todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação. Embora o ônus da prova caiba a quem alega, a lei confere à fiscalização a faculdade/dever de intimar o contribuinte para comprovar as deduções, caso existam dúvidas razoáveis quanto à efetiva realização das despesas, deslocando o ônus probatório para o contribuinte.

A interpretação que se confere ao art. 73, § 1º do RIR/99 é de que o agente fiscal tem que tomar todas as medidas necessárias visando à proteção do interesse público e o efetivo cumprimento da lei, razão porque a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, que, em princípio, podem ser confirmadas através de recibos. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da efetiva prestação do serviço, cabe à fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Com efeito, no presente caso o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar as despesas médicas alegadas. Não há nos autos prova hábil e idônea que assegure a realização da efetiva prestação do serviço.

Assim, deve ser mantida a glosa com relação às despesas médicas.

Livro Caixa

O contribuinte alega que todas as fontes pagadoras emitiram os informes de rendimentos demonstrando a natureza do mesmo. Que a Unimed emite seu informe de rendimento comprovando ser do trabalho não assalariado. E que informou da DIRPF o valor de R\$ 900,00 de rendimentos recebidos de pessoas físicas e que tudo entrou no Livro Caixa como sendo advindo do trabalho não assalariado ou de pessoas físicas. Assevera que em face da comprovação da natureza do rendimento, devem ser aceitas as deduções do Livro-Caixa.

Com efeito, o contribuinte que obtém rendimentos do trabalho não assalariado, na condição de profissional autônomo, pode deduzir no livro-caixa os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício quando caracterizem despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora (art. 6º, inciso III, da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990):

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

I- a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

(...)

III- as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(...)

Embora o contribuinte seja médico e alega ser cooperado da Unimed, no entanto, não há nos autos qualquer documento que lastreie a declaração apresentada. Embora tenha tido a oportunidade de apresentar documentação para comprovar o alegado, não o fez nem por ocasião da impugnação e nem no Recurso Voluntário.

Dessa forma, deve ser mantida a glosa do lançamento.

Da multa de ofício

Ao final considera o recorrente ser a multa de 75% excessiva, dotada de efeito confiscatório, requerendo a aplicação da multa de 20%.

O lançamento foi realizado com a aplicação da multa de ofício, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, de forma correta, não havendo, portanto, qualquer insubsistência quanto à incidência da multa aplicada, conforme disposição legal:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

As considerações acerca da razoabilidade e proporcionalidade, não podem estar no âmbito de avaliação discricionária da autoridade fiscal que deve cumprir as determinações estabelecidas na legislação tributária.

Ressalte-se ainda os termos da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Dessa forma, resta incólume o lançamento e a decisão recorrida.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto