



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

Processo nº 13851.000360/2004-74
Recurso nº 164.707 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.846 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente IVO JARDIM SANTOS (ESPÓLIO)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Não logrando comprovar a efetividade da despesa médica através de documentos consistentes, a glosa deve ser mantida, dada a ausência de segurança para admitir a sua dedutibilidade.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS.

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 CARF nº 4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(Assinado Digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Rayana Alves de Oliveira França - Relatora.

EDITADO EM: 29/09/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França (Relatora), Eduardo Tadeu Farah, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Guilherme Barranco de Souza e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração de fls.40/46, relativo ao IRPF, ano-calendário 2001, para lhe exigir crédito tributário no montante de R\$ 20.268,13, dos quais R\$201,07 e R\$ 9.066,75 referem-se a imposto e imposto suplementar, respectivamente; R\$ 6.800,06 a multa de ofício de 75%; e R\$3.215,06 a juros de mora calculados até fevereiro de 2004, originado da glosa parcial das despesas médicas apresentadas na sua declaração de ajuste anual, bem como saldo do imposto a pagar apurado após a revisão da declaração.

Inicialmente o contribuinte foi intimado a comprovar a efetiva prestação dos serviços médicos e a vinculação dos pagamentos efetuados, dos seguintes profissionais: 1) DALTON A PELLICCE: R\$ 30.000,00 e 2) ANGELA F O SINZATO: R\$ 2.970,00. (fls.85). Em resposta, apenas informou que os pagamentos foram realizados em dinheiro (fls.99).

Cientificado do lançamento em 01/03/04 ("AR" fls.70), o contribuinte apresentou impugnação (fls.01/28), cujos principais argumentos estão sintetizados pelo relatório do Acórdão de primeira instância, o qual adoto, nesta parte:

"• sendo o lançamento um ato jurídico administrativo, cabe ao administrador público, ao constituir o crédito tributário, fazê-lo de modo que fiquem demonstrados os fatos que ensejaram o ato administrativo, no caso do lançamento tributário é a ocorrência do fato jurídico tributário, chamado de fato gerador, isto é, deve deixar clara a ocorrência no mundo físico daquele fato;

• no caso concreto, a forma como a autoridade administrativa realizou o ato jurídico do lançamento, não demonstrou de forma cabal a ocorrência dos fatos jurídicos tributário, porquanto, o AFRF, após a apresentação dos recibos e da informação de que havia promovido tais pagamentos em dinheiro, deveria promover novos levantamentos, diligências e exigências a fim de apurar a ocorrência com a exatidão necessária;

• assim, se tivesse sido diligente a esse ponto iria constatar que a atividade laboral exercida pelo impugnante possibilita que o mesmo tenha sempre disponibilidade financeira (dinheiro) em seu poder, promovendo costumeiramente pagamentos em moeda corrente, o que não é nenhum ilícito. Contudo o AFRF parte da premissa falsa de que tais pagamentos teriam sido feitos por meio de cheques;

• em relação à menção de que o impugnante não teria comprovado a disponibilidade financeira para tal desembolso, engana-se a fiscalização, pois se tivesse analisado com a acuidade necessária a declaração de renda do contribuinte, iria constatar a renda anual declarada e o patrimônio do mesmo a justificar plenamente suas assertivas no tocante ao pagamento em papel moeda;

Assinado digitalmente em 29/09/2010 por RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANCO 03/11/2010 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR

Autenticado digitalmente em 29/09/2010 por RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANCO

Emitido em 10/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

• *da simples análise dos fatos que deram azo à lavratura do Auto de Infração, conclui-se que o AFRF não procedeu a qualquer análise dos recibos; não • circularizou tal ocorrência, de modo a checar fontes receptoras e pagadoras; não cotejou adequadamente as disponibilidades financeiras insertas na declaração de ajuste, tendo glosado os recibos com fulcro na premissa falha, equivocada e inaceitável de que não apresentou a movimentação bancária (cheques);*

• *a autoridade administrativa lavrou o Auto de Infração por mera presunção, sem demonstrar cabalmente, como seria de sua competência, os elementos que compõem o fato jurídico tributário, pois o ônus de desconstituir a veracidade dos recibos apresentados pelo contribuinte seria exclusivamente do fisco (transcreve decisões dos Conselhos de Contribuintes);*

• *a multa aplicada foi em um percentual totalmente elevado, tendo a mesma caráter confiscatório, o que ofende o art. 150 da Constituição Federal;*

• *requer a exclusão dos juros aplicados à taxa SELIC, dada a sua ilegalidade da cobrança, pois em descompasso com a taxa de 1% estabelecida pelo art. 161 do CTN."*

Após analisar a matéria, os Membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento São Paulo, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/SPO II nº 17-20.030, de 10 de outubro de 2007, fls.102/110, em decisão assim ementada:

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS

Mantêm-se a glosa de dedução a título de despesas médicas, nos termos em que foi efetuada, quando não forem apresentados documentos hábeis que comprovem o , efetivo pagamento pela prestação dos serviços.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

A atividade administrativa de julgamento é vinculada as normas legais vigentes, não podendo ser afastada a aplicação de percentual de multa definido em lei.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

Havendo previsão legal para a aplicação da taxa SELIC, não cabe Autoridade Julgadora exonerar a cobrança dos juros de mora legalmente estabelecida.

Recebida a notificação dessa decisão em 14/11/2007, ("AR" fls. 114), a Inventariante do espólio do contribuinte interpôs na data de 13/11/2007, Recurso Voluntário de fls. 115/121, acompanhado dos documentos de fls. 100/137, utilizando-se dos mesmos fatos e fundamentos legais da peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, Relatora

O recurso preenche as formalidades legais, razão pela qual dele conheço.

Não há arguição de preliminar.

A questão em análise versa sobre a comprovação de despesas médicas deduzida na declaração de imposto de renda do contribuinte no ano calendário de 2001, bem como do caráter confiscatório da multa de ofício e inaplicabilidade da taxa Selic.

Passemos a análise desses três pontos:

a) Dedução indevida de despesas médicas

A condição de dedutibilidade de despesas com a saúde para fins de apuração da base de cálculo do IRPF na Declaração de Ajuste Anual decorre da previsão da Lei nº 9.250, de 1995, *in verbis*:

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 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:

(...) 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;". (grifei)

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea da efetiva prestação e dos gastos efetuados. Desse modo, para comprovar a efetividade dos serviços prestados pelos profissionais, o contribuinte pode ser solicitado a apresentar outros elementos de prova, além do recibo, tornando assim, mais criteriosa a análise das suas deduções de despesas médicas.

Cabe destacar que a lei pode determinar a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre, por exemplo, no caso das deduções. O art. 11, § 3º do

Assinado digitalmente em 29/09/2010 por RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANCO 03/11/2010 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU

Autenticado digitalmente em 29/09/2010 por RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANCO
Emitido em 10/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Tal dispositivo está em sintonia com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem o alega, previsto no art. 333 do Código de Processo Civil.

Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, deixando a juízo da autoridade lançadora a iniciativa, esta agiu amparada em indícios de ocorrência de irregularidades nas deduções: o fato de os beneficiários dos pagamentos das despesas médica não prestarem esclarecimentos ou não apresentarem declaração de rendimentos compatíveis, criam esses indícios.

Salienta-se ainda que, ante o valor das deduções pleiteadas, cabe ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias para preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

A inversão legal do ônus da prova do Fisco para o contribuinte transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não-cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, nesse caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas sim, ao suplicante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento. Não se presta, por exemplo, a comprovar a efetividade de pagamento, a mera alegação de que o fez por meio de moeda em espécie. Entretanto, pode o contribuinte utilizar-se de outros meios de prova em direito admitidos, tais como: prontuário médico, plano de tratamento, laudo odontológico, radiografia, entre outros.

Nesse sentido, bem discorre Andre Santos Zanon, em seu estudo “O regime das provas no processo administrativo fiscal”¹:

“Conceito e finalidade de prova

Ultrapassado o cumprimento de requisitos formais da impugnação administrativa (legitimidade, tempestividade, adequação formal, requerimentos, etc., previstos no art 16 incs. I a IV do Decreto n. 70.235/72), vem a tona a necessidade de convencer a autoridade julgadora da pretensão defendida. É necessário demonstrar a veracidade do alegado, a prática ou abstinência de certos atos, bem como a ocorrência (ou a inoocorrência) de fatos que a lei reputa relevantes (leia-se: necessários e suficientes) para a caracterização da imposição tributária, ou para aplicação de penalidades.

Dessa feita, em muitas situações, a mera alegação não se representa suficiente. É necessário conferir-lhe grau substancial de veracidade, com elementos que revelem o liame entre o alegado e ocorrido ”

¹ Andre Santos Zanon, em seu estudo publicado no livro de autoria coletiva Processo Administrativo Fiscal Federal, (Coord.) Rodrigo Francisco da Paula, Belo Horizonte, Ed. Del Rey, 2006, pág. 153
Assinado digitalmente Federal (Coord.) Rodrigo Francisco da Paula, Belo Horizonte, Ed. Del Rey, 2006, pág. 153
IS DE OLIVEIRA JU
Autenticado digitalmente em 25/09/2010 por RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANC
Emitido em 10/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Diante da falta de elementos suficientes para levar ao convencimento de que efetivamente ocorreu a prestação e/ou o desembolso por esse serviço, não há como acatar a dedução pleiteada, devendo ser mantida a glosa das despesas médicas.

b) Caráter confiscatório da multa de ofício de 75%

O recorrente também se insurge contra a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, que considera confisco. No entanto, é importante ressaltar que a multa pelo não-pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias.

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do Código Tributário Nacional, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios *“sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”*, extraíndo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício -, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Assim, a multa de 75% é devida, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF, não conflitando com o estatuído no art. 5, XXII da CF, que se refere à garantia do direito de propriedade.

Dessa forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência, sendo perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, por não se aplicar às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

Inclusive no que se refere à suposta inconstitucionalidade da multa, bem como ao seu caráter confiscatório, já é posição sumulada deste Conselho de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário:

“O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” (Súmula CARF nº 2)

c) Inaplicabilidade da taxa Selic

Por fim, quanto à improcedência da aplicação da taxa Selic, como juros de mora, esta também já é matéria objeto de súmula deste Conselho, o que dispensa maiores considerações a respeito. Trata-se da Súmula nº 4 do CARF, a seguir reproduzida:

“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 CARF nº 4)

Diante do exposto, voto por considerar procedente o lançamento e NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

Rayana Alves de Oliveira França - Relatora