



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13953.000172/2007-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-003.515 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 28 de julho de 2020
Recorrente CARLOS RENATO CESTARI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Os recibos de pagamento não tem valor absoluto para comprovação do efetivo pagamento de despesas médicas, podendo a Fiscalização exigir outros meios de prova.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE.

O ato de lançamento tributário é atividade administrativa plenamente vinculada à lei, não havendo espaço para discricionariedade nem dosimetria da pena ao aplicar a multa tributária. Estando a multa em conformidade com a lei, questionamentos relacionados à desproporcionalidade da multa só podem ser analisados pelo prisma de princípios constitucionais tributários, o que não é possível na esfera administrativa. O CARF é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária (Súmula CARF nº 2).

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

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 Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Luis Ulrich Pinto, Fabiana Okchstein Kelbert, Honório Albuquerque de Brito e Marcelo Rocha Paura.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-003.515 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13953.000172/2007-41

Relatório

Trata-se de lançamento suplementar de imposto de renda de pessoa física no valor de R\$ 2493,05, lavrada em outubro de 2007, da qual exige-se do Recorrente o valor R\$ 1869, 78, a título de IRPF, ano-calendário 2003, exercício 2004, acrescido de multa de ofício e demais consectários legais, efetuado através de notificação de lançamento. As notificações de lançamento correspondem a glosa no valor de R\$ 2.121, 55, referente à dedução indevida a título de despesas com instrução e glosa no valor de R\$ 17.712,80 proporcional à dedução a título de despesas médicas.

O contribuinte foi intimado a apresentar comprovantes das despesas com instrução e médicas, e também a apresentar documentação hábil e idônea, comprobatória da efetiva utilização dos serviços profissionais, bem como do efetivo pagamento dos serviços. O contribuinte não logrou êxito em comprovar o solicitado, sendo assim apresentada a autuação.

Devidamente notificado do lançamento, o Recorrente apresenta impugnação alegando, em síntese:

- a) a notificação de lançamento estava desacompanhada da cópia integral do procedimento de fiscalização, o que inviabiliza o pleno exercício do direito de defesa. Aponta a necessidade da juntada do procedimento administrativo que deu origem ao crédito, sendo o centro desta lide, razão pela qual se pede nulidade da notificação de lançamento ou entrega ao Impugnante das cópias do processo administrativo para assim ser reaberto o prazo para complementação da impugnação;
- b) o contribuinte alega que comprovou as despesas médicas e de instrução glosadas, conforme determina a legislação;
- c) solicita redução da multa à 2% caso as pretensões não sejam acatadas e aponta que a aplicação de 75% é uma medida excessiva de ação administrativa, de caráter arrecadatório ao invés de reparatório que visasse à preservação da ordem e da tranquilidade da sociedade;
- d) enxerga a taxa Selic como algo que fere o Estado de Direito e invoca o princípio da legalidade para sustentar o seu descontentamento, sugere que seja aplicado o juro de mora a 1% em substituição.

O Recorrente instruiu a sua impugnação com os seguintes documentos: (i) documento de identificação (fls. 22); (ii) cópia da certidão de casamento (fls. 48); (iii) cópia da certidão de nascimento dos dois filhos (fls. 49 e 50); (iv) cópia dos recibos de instrução (fls. 51 a 55); (v) cópia dos recibos despesas médicas (fl. 56 a 66).

Na ocasião do julgamento da Impugnação apresentada pelo ora Recorrente, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), proferiu o acórdão n.º 06-24.697 – 2ª Turma da DRJ/CTA, rejeitando a preliminar de nulidade suscitada e julgar a impugnação procedente em parte, exonerando em parte o crédito tributário, remanescendo lançamento suplementar imposto de renda da pessoa física no valor de R\$ 1.687,56, com multa de ofício no valor de R\$ 1.263,42, por entender, em síntese que houve dedução indevida em grande parte a título de despesas médicas, que para melhor compreensão do entendimento da DRJ, colaciona-se a tabela abaixo.

Profissional Médico	Valor da Dedução	Resultado DRJ
André Pfeiffer da Silva	R\$4.900,00	Glosa Mantida
Marcelo M. de Menezes	R\$5.000,00	Glosa Mantida
Clínica Ortodôntica Social Especializada	R\$2.940,00	Dedução Restaurada
Centro Odontológico Sta Rita	R\$5.040,00	Glosa Mantida

Irresignado com o v. acórdão a quo, o Recorrente interpôs recurso voluntário para este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, alegando, em síntese:

- o Recorrente comprovou efetivamente as despesas médicas e de instrução glosadas pelo Fisco. Não há dúvidas que a legislação de regência estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos no ano-calendário à médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, vem como despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes;
- no caso controvertido verifica-se a existência de todos os dados necessários para se proceder à identificação das pessoas físicas que prestaram os serviços;
- o Recorrente relacionou as despesas médicas em sua declaração, bem como apresentou os recibos e os prestadores de serviços confirmaram a realização da incumbência, sendo cumpridos todos os itens exigidos pela legislação, nada mais podendo ser exigido do contribuinte;
- apresenta os mesmos argumentos sobre a SELIC já mencionados neste relatório;
- solicita o cancelamento a exigência do crédito tributário, uma vez que o contribuinte já comprovou o gasto. Caso seja negado provimento, requer a redução da multa e exclusão da aplicação da taxa SELIC.

É a síntese do necessário, passo ao voto.

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme descrito linhas acima, cinge-se a controvérsia sobre (i) a dedução indevida de despesas médicas com os profissionais André Pfeiffer da Silva (R\$ 4.900,00); Marcelo M. de Menezes (R\$ 5.000,00); Centro Odontológico Sta.Rita (R\$ 5.040,00) da base de cálculo do IRPF; (ii) alegado caráter excessivo da multa de ofício; e (iii) alegada ilegitimidade da incidência da taxa SELIC.

Assim, considerando que são múltiplos os argumentos recursais, para facilitar a compreensão dos fundamentos que conduzem o presente voto, passo a analisar, isoladamente, cada uma das alegações apresentadas pelo Recorrente.

Despesas médicas

Como é sabido, as deduções de despesas médicas estão condicionadas à comprovação, por meio de recibo 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, é o que estabelece o art. 8º, §2º, III, da Lei nº 9.250/1995.

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:

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

(...)

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;

Ademais disso, estabelece o art. 73, do RIR/99, que “todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.”, sendo certo que também merece destaque a norma do § 1º, do mesmo art. 73, que permite a glosa, sem audiência do contribuinte, de dedução exagerada. Veja-se.

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).

Portanto, cabe à Autoridade Fiscal, quando do procedimento de fiscalização, verificar se as informações e recibos apresentados pelo contribuinte são suficientes para comprovar a despesa médica, podendo, caso julgue necessário, exigir a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas.

Neste sentido, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ao julgar caso análogo, manifestou entendimento de que a apresentação de recibos e declaração do profissional não é suficiente para comprovação da despesa médica, sendo necessário que o contribuinte apresente outros elementos de comprovação quando solicitado pela Autoridade Fiscal. Veja-se.

Numero do processo: 13706.000168/2009-66

Turma: Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Aug 22 00:00:00 BRT 2019

Data da publicação: Thu Sep 19 00:00:00 BRT 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Anocalendário: 2004 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.

Numero da decisão: 2001-001.426

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para manter as glosas das deduções feitas a título de despesas médicas referentes aos prestadores Isabel de Souza Leão, Clínica P. Medeiros e Oral Clínica Odontologia, totalizando R\$ 7.890,00, e manter o crédito tributário lançado correspondente acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora, e para restabelecer a dedução de despesas médicas pagas ao plano Itaúseg Saúde SA, no valor de R\$ 8.414,64. (assinado digitalmente) Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Fernanda Melo Leal e Marcelo Rocha Paura.

Nome do relator: HONORIO ALBUQUERQUE DE BRITO

No caso em tela, merece destaque o fato de que a autuação se baseou na falta da comprovação da efetividade dos pagamentos. Nesse sentido, veja-se a fundamentação utilizada pela Autoridade Fiscal para motivar o ato de lançamento:

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Conforme Relatório da Malha IRPF/2004 e seus anexos, disponíveis para eventual consulta, o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, de forma hábil e idônea, a efetiva prestação de serviços e nem o efetivo pagamento correspondente às seguintes despesas médicas:

Andre Pfeiffer da Silva (dentista)- R\$ 4.900,00;

Marcelo M. de Menezes (dentista)- R\$ 5.000,00;

Clínica Ortodôntica Social Especializada - R\$ 2.940,00 e;

Centro Odontológico Sta Rita - R\$ 5.040,00.

Assim, a comprovação do efetivo pagamento aos profissionais de saúde, quando solicitada pelo Agente Fiscal, é elemento essencial para comprovação da higidez das despesas

médicas, sem a qual a dedução não pode ser admitida. Os documentos trazidos aos autos não são hábeis para atestar gastos dedutíveis, posto que não os acompanha qualquer comprovação de que realmente houve o desembolso de recursos com as despesas de saúde alegadas.

Proporcionalidade da multa aplicada

Alega a Recorrente, que as multas aplicadas violam o princípio da razoabilidade e proporcionalidade, previstos no *caput* do art. 2º, da Lei nº 9.784/1999 transcrito abaixo.

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Ocorre que os atos praticados pela Administração Tributária são vinculados à lei, não havendo espaço para a discricionariedade na aplicação das normas jurídicas tributárias. É o que se verifica da redação do art. 3º e 142, parágrafo único, ambos do Código Tributário Nacional, veja-se:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

(...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, diferentemente do que ocorre no direito penal, não cabe ao aplicador das normas jurídicas tributárias sancionadoras proceder à dosimetria da pena. Neste sentido, veja-se que a norma jurídica em questão estabelece critérios objetivos para aplicação da multa de ofício, não podendo o Agente Fiscal aplicar uma multa maior ou menor da prevista em lei, em virtude do princípio da legalidade, também previsto no art. 2º, da Lei nº 9.784/1999, referido pela Recorrente.

Por outro lado, a análise da proporcionalidade da multa é possível sob o prisma do princípio da vedação ao confisco, que, como é curial proíbe a aplicação de multa que ultrapassa o limite da proporcionalidade para desestimular a conduta ilícita e punir o infrator.

Neste sentido, veja-se o que ensina Maria Ângela Lopes Paulino Padilha:

Não obstante a possibilidade de cogitar-se multas fiscais confiscatórias, sua aplicação há de ser conformada ao devido processo legal substantivo, configurando medida punitiva extrema, autorizada em cursos excepcionais, cuja ilicitude comprovada seja de alta reprovação.

Queremos, com isso, dizer que a multa confiscatória, isto é, a sanção pecuniária que constrija substancialmente o patrimônio do sujeito passivo é vedada pelo

ordenamento quando sua exigência ultrapassa os limites da proporcionalidade para desestimular a conduta ilícita do infrator¹

Ocorre que, se a pretensão do Recorrente é ver afastada a aplicação de lei tributária sob o fundamento de inconstitucionalidade, melhor sorte não lhe assiste, uma vez que a referida análise é vedada aos Órgãos Julgadores Administrativos, por força do art. 26-A, do Decreto 70.235/1972.

Ademais disso, no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a vedação encontra fundamento, também, no art. 62 do RICARF e Súmula carf Nº 2. Veja-se:

RICARF

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade

Súmula CARF nº 2

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

Portanto, não deve prevalecer o argumento da Recorrente com relação à violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Juros de Mora – aplicabilidade da Taxa Selic

O Recorrente insurge-se, ainda, contra a aplicação da taxa de juros Selic, invocando o princípio da legalidade.

Considerando que o Recorrente não inova as suas razões recursais neste ponto, entendendo ser plenamente aplicável o art. 57, §3º do Regimento Interno do CARF, que assim prescreve:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Portanto, deve ser mantido o entendimento apresentado no julgamento da DRJ/CTA. Veja-se:

Quanto aos percentuais de juros com na taxa Selic, o Código Tributário Nacional, em seu art. 161, § 1º, abaixo transcrito, permite, por autorização legal, exigência de juros de mora em valor superior a 1% ao mês:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

¹ PADILHA, Maria Ângela Lopes Paulino. As sanções no direito tributário. São Paulo: Noeses, 20105. p. 149.

§ 1º **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de (um por cento) ao mês.

Com efeito, sobre a matéria, a lei dispôs de modo diverso, ao prever, no art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996, o seguinte:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo **incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º**, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Desta forma, os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sujeitam-se, a partir de 10 de janeiro de 1997, a juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para títulos federais - Selic, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% no mês de pagamento. Em outras palavras, a taxa referencial Selic para títulos federais, por refletir o custo de rolagem da dívida interna pelo Tesouro Nacional, foi escolhida pelo legislador ordinário para fazer o cálculo, a partir de 01/01/1997, dos juros moratórios decorrentes da impontualidade do sujeito passivo no inadimplemento da obrigação tributária.

Nestes termos, o lançamento seguiu estritamente o que determina a legislação em vigor, devendo a autoridade lançadora, por dever de ofício, agir na forma que dispõe a legislação tributária, sob pena de, em não assim procedendo, sofrer responsabilização funcional. Ademais, registra-se que a validade da aplicação da taxa Selic é entendimento pacífico na jurisprudência do Conselho de Contribuintes, que, recentemente, proferiu o Enunciado nº 4, autorizado pela Portaria nº 4, de 19 de maio de 2006, que estabelece procedimentos para a votação e a aprovação de enunciados de súmulas pelo Conselho Pleno do Primeiro Conselho de Contribuintes e dá outras providências, com o seguinte teor:

IV - Enunciado 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;

Ainda que assim não fosse, deve-se dizer que, como bem observado pelo acórdão *a quo* parcialmente transcrito acima, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já consolidou entendimento no sentido de que desde 1º de abril de 1995, os juros moratórios são devidos à Taxa SELIC para títulos federais. Neste sentido, veja-se o enunciado da Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF 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. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, não assiste razão o Recorrente em sua pretensão de ver afastada a taxa SELIC.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto