



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



Processo nº 19647.005767/2009-02
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001-003.230 – 2^a Seção de Julgamento / 1^a Turma Extraordinária
Sessão de 20 de maio de 2020
Recorrente KARLA CHAGAS TONILO
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.

JUROS DE MORA . PREVISÃO LEGAL

A aplicação dos juros de mora sobre o imposto lançado, calculados com base na taxa Selic, é legal e de observância obrigatória pela autoridade fiscal.

MULTA DE OFÍCIO . PREVISÃO LEGAL

A aplicação da multa de ofício de 75% no lançamento 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, André Luis Ulrich Pinto e Fabiana Okchstein Kelbert.

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 glosadas deduções indevidas de despesas médicas por inconsistências

apresentadas nos recibos entregues, bem como falta de comprovação do efetivo pagamento, a juízo da autoridade lançadora, referentes aos profissionais Ana Paula S. Rocha (psicóloga), no valor de R\$ 13.500,00, Simone Melo Tenório (odontóloga), no valor de R\$ 5.300,00, Soraya B. Bezerra de Melo (fisioterapeuta), no valor de R\$ 2.500,00, Graça Meneguetti (odontóloga), no valor de R\$ 3.000,00, e Izabela Maria Santiago, no valor de R\$ 2.460,00 (para essa última não foi apresentado qualquer documento), totalizando o montante de R\$ 26.760,00.

Conforme se extrai do acórdão da DRJ em Recife/PE (fl. 206 e segs.), a contribuinte entregou impugnação na qual apresentou os argumentos de defesa, alegando em síntese que os documentos apresentados foram emitidos de forma idônea e tendo como fonte pagadora a contribuinte, que a Receita Federal não lançou qualquer dúvida quanto à veracidade dos documentos, que não justifica a exigência da comprovação dos pagamentos correspondentes, por meio de cheques microfilmados e saques bancários, que considera constitucional e, por esta razão, indevida, pois constitui quebra do seu sigilo bancário, que não é ela quem elabora os recibos, e sim os profissionais, invoca princípios constitucionais, insurge-se contra a multa de ofício e os juros de mora, os quais considera confiscatórios.

Após análise, a DRJ considerou os documentos insuficientes para comprovar as despesas. Do voto do acórdão nº 11-40.854 – da 5^a Turma da DRJ/RCE:

“8. A prova definitiva e incontestável da despesa médica, nesses casos, é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e de documentos que comprovem a realização do serviço (laudos, requisições médicas, no caso de tratamentos fisioterápicos e outros). A existência de recibos, por si só, como já dito acima, não tem este condão. Assim, o recibo, que em princípio seria a prova hábil das despesas utilizadas como dedução da base de cálculo do IR na Declaração de Ajuste Anual, é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal.

(...)

22. Em relação à primeira argumentação, conforme já declinado neste Voto, a existência do recibo, por si só, não tem este condão, podendo a autoridade lançadora, com base no art.73 do RIR/99 multicitado, solicitar outros comprovantes para as deduções a que correspondem. Assim, o recibo, que em princípio seria a prova hábil das despesas utilizadas como dedução da base de cálculo do IR na Declaração de Ajuste Anual, é apenas uma prova simples que pode não servir de comprovação das despesas a que se referem, já que se trata de deduções de despesas médicas utilizadas para a diminuição da base de cálculo do Imposto de Renda não sujeita a nenhum limite legal. Ademais, conforme já declinado neste voto, os recibos em questão foram emitidos em desacordo com as exigências contidas no art.8º da Lei nº 9.250, de 1995 – matriz legal do art.80 do RIR/99.

23. Quanto a segunda argumentação, vale lembrar que, conforme já dito acima, as exigências quanto a admissibilidade das deduções de despesas médicas, foram estabelecidas pela Lei nº 9.250, de 1995, art 8º, e não pelo Regulamento do Imposto de Renda de 1999, razão pela qual os recibos médicos correspondentes a essas deduções deverão conter todas as informações correspondentes a essas exigências legais para que sejam aceitas pela autoridade fiscal as deduções pleiteadas.

24. Por fim, no que se refere à terceira argumentação, não se vislumbra na ação fiscal o estabelecimento de qualquer obrigação para a contribuinte no sentido de que

os seus pagamentos devessem ser efetuados por meio de cheques ou que ela tenha retirado/sacado valor exato em instituição bancária no dia em que pagou por tais serviços. Apenas lhe foram mostrados quais os meios de comprovação desses pagamentos que ela poderia utilizar perante a fiscalização.

(...)

33. Em relação à argumentação acima cabe lembrar que o Imposto de Renda porventura pago por essas pessoas decorre de fatos geradores diversos do fato gerador do IRPF ora lançado na Notificação Fiscal em questão, e que têm como sujeitos passivos pessoas diversas, as quais estão sujeitas ao pagamento do imposto em virtude da percepção de rendimentos decorrentes dos seus serviços prestados, enquanto que o IRPF ora discutido e lançado em nome da contribuinte decorre da diminuição da base de cálculo do imposto devido em sua declaração, uma vez que foram efetuadas indevidamente deduções de despesas médicas dos seus rendimentos, para fins de cálculo do IRPF incidente sobre estes. Em outras palavras, o fato gerador, o sujeito passivo e a base de cálculo do imposto de renda ora em discussão, não se confundem com o fato gerador, o sujeito passivo e a base de cálculo do imposto de renda dos profissionais declarados pela contribuinte como prestadores dos serviços médicos correspondentes às deduções em discussão, por se tratar de fatos geradores e sujeitos passivos diversos.

34. Dessa forma o caso em questão nem de longe implica no bis in idem aventureado pela contribuinte, o qual somente ocorre quando há dois tributos com identidade de fato gerador e de base de cálculo, importando na cobrança de tributo em duplicidade.

(...)

47. Pelas razões acima, não há como atender ao requerimento da interessada no sentido de ser promovida por esta autoridade julgadora a desconsideração da multa, assim como dos juros aplicados no lançamento tributário em discussão.”

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela total improcedência da impugnação e consequente manutenção de todas as glosas efetuadas pelo Fisco e do crédito tributário lançado.

Cientificada, a interessada apresentou recurso voluntário de fl. 72 e segs. no qual, em síntese, repisa seus argumentos já trazidos em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

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

Passo então à análise da questão posta, qual seja, se os recibos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados por Ana Paula S. Rocha (psicóloga), no valor de R\$ 13.500,00, Simone Melo Tenório (odontóloga), no valor de R\$ 5.300,00, Soraya B. Bezerra de Melo (fisioterapeuta), no valor de R\$ 2.500,00, Graça Meneguetti (odontóloga), no valor de R\$ 3.000,00, e Izabela Maria Santiago, no valor de R\$ 2.460,00 (essa última sem

documento), 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.

Dispõe o art. 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).

Ainda do Decreto nº 3.000/99:

Art.80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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.

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

(...)

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;

Do primeiro dispositivo acima transscrito, 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 tributária. 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.

É certo também que 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.

Temos do documento de lançamento, na parte “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls.183/184), que a autoridade fiscal expressamente indica a falta de comprovação do efetivo pagamento, em conjunto com incongruências verificadas em alguns dos documentos, como justificativas para as glosas impostas. As glosas foram mantidas na DRJ sob as mesmas justificativas.

Quanto à falta de comprovação dos efetivos desembolsos, no caso em análise, 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 uma série de tratamentos, que resultaram em tal monta de despesas, seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, ou mesmo de pedidos médicos, exames, radiografias, e outros, o que não foi feito.

Não há que se falar em constitucionalidade de suposto pedido de apresentação de informações bancárias, ou quebra ilegal de sigilo bancário, até mesmo porque tal pedido não foi feito pelo Fisco. O que se requereu foi a comprovação do efetivo pagamento das alegadas despesas médicas, tendo sido apresentadas, a título exemplificativo, alternativas de como essa comprovação poderia se dar, a critério do contribuinte, e sujeita a avaliação pela autoridade lançadora.

Não procede a queixa do recorrente de que não teria sido avisado da possibilidade de recurso a este Conselho. A Notificação de Lançamento expressamente instrui a respeito da possibilidade de apresentação de impugnação, no prazo de 30 dias de sua ciência (fl. 181), e posteriormente, a intimação nº 818/2003 do acórdão da DRJ (fl. 220) orienta que é facultado ao contribuinte recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) também no prazo de 30 dias.

Sobre a alegação de suposta tributação em duplidade (*bis in idem*), sob o argumento de que os profissionais prestadores já teriam pago o imposto incidente sobre os recebimentos, tal não ocorreu como já muito bem esclarecido no acórdão da DRJ, cujos argumentos acerca desse específico tópico faço meus, como se aqui estivessem transcritos. De fato, trata-se de fatos geradores e sujeitos passivos diversos.

Juros de mora (Selic) e Multa de ofício de 75%

Com relação aos juros de mora, nesse aspecto não carece de reformas a explanação já constante do acórdão da DRJ. O dispositivo ali citado, art.13 da Lei nº 9.065, de 1995, da lei nº 9.430/96, vigente à época dos fatos, relativo à aplicação da taxa Selic sobre o tributo apurado na ação fiscal, é de observância compulsória pela autoridade lançadora, em sua atividade vinculada, e não pode ser afastado pelo julgador administrativo, entendimento esse já sumulado pelo CARF (Súmula nº 04).

Em seu recurso voluntário, o contribuinte insurge-se ainda contra a multa de ofício de 75% por considerá-la confiscatória e requer seja a mesma completamente afastada ou ao menos reduzida.

Com relação à multa de ofício de 75%, o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, que estabelece literalmente o percentual de 75% de multa no caso de lançamento de ofício, é 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). Logo, constatada a infração, a autoridade fiscal não só está autorizada como obrigada a proceder ao lançamento de ofício do tributo devido acrescido da multa e juros previstos 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.

Assim sendo, entendo que deve ser mantida a multa de ofício de 75% conforme aplicada no lançamento, bem como os juros acrescidos ao valor do imposto, calculados com base na taxa Selic.

Desta forma, mantenho as glosas das deduções de despesas médicas.

CONCLUSÃO:

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

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito

