



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 19647.017903/2008-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001-003.232 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de maio de 2020
Recorrente KARLA CHAGAS TONIOLO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

Uma vez que não definitivamente constituído o crédito tributário em questão no âmbito administrativo, com relação à fluência dos prazos processuais o instituto a se avaliar a ocorrência é o da decadência do direito de a Fazenda pública constituir o crédito por meio do lançamento.

Nos lançamentos por homologação, como é o caso do IRPF, o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário extingue-se em 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, desde que tenha sido efetuado pagamento antecipado de parte do imposto e que não tenha sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

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 rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, 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 2004, ano-calendário de 2003, 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/empresas Laura Isabel Siqueira (fisioterapeuta), no valor de R\$ 4.950,00, Ana Paula Samico (psicóloga), no valor de R\$ 10.200,00, Lucia Micheline (fisioterapeuta), no valor de R\$ 2.000,00, Ana Marcia Montezuma (dentista), no valor de R\$ 5.800,00, e Odonto Cape, no valor de R\$ 660,00, perfazendo o total de R\$ 23.610,00.

Conforme se extrai do acórdão da DRJ em Recife/PE (fl. 123 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 inconstitucional 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 11-39.786 – da 1ª Turma da DRJ/RCE:

“9. De início, há de se esclarecer ao contribuinte que a motivação da referida glosa foi a falta de comprovação de seu efetivo pagamento, prevista no art. 80, § 1º, III do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/99, quando afirma que os pagamento de despesas médicas devem ser especificados e comprovados. Eis o motivo pelo qual o contribuinte foi intimado a apresentar documentação comprobatória do seu efetivo pagamento.

9.1. O impugnante, para comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas glosadas, pode apresentar cópia dos cheques emitidos ou, no caso de pagamento em espécie, dos extratos bancários, com indicação dos saques efetuados para realizar os referidos pagamentos.

(...)

15. Ainda que sejam considerados todas as movimentações bancárias realizadas na conta corrente individual e na contacorrente conjunta com a Sra. Elda Maria Toniolo, não foi possível verificar qualquer correlação entre os saques efetuados e os recibos apresentados, tendo em vista que não possuem datas e valores coincidentes ou, pelo menos, próximos daqueles constantes dos recibos.

(...)

17.2. Não houve comprovação de pagamento de nenhuma despesa médica pleiteada;

18. Não foram anexados documentos complementares comprobatórios da efetiva prestação do serviço, como laudos médicos, exames, requisições, etc.

(...)

24. Por fim, destaque-se que, na apreciação dos elementos de prova, é fundamental que estes não só atendam aos requisitos formais previstos na legislação, o que não ocorreu plenamente no presente caso, como sejam pertinentes e coerentes para a formação da convicção do julgador, tal como permitido no art. 63 do Decreto 7.574/2011, que dispõe:

(...)

29. Assim, entendo que deve ser mantida a glosa de despesas médicas no valor total de R\$23.610,00, uma vez que não foram atendidos os requisitos legais para sua dedução, sejam os requisitos formais, seja a falta de comprovação do efetivo pagamento.

Multa de ofício

(...)

33. Com relação à alegação de confisco, convém registrar que a multa em apreço constitui mera sanção por ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, razão pela qual se revela inaplicável o princípio da vedação do confisco, previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

(...)

39. Vê-se, portanto, que a legislação prevê que, verificada diferença de tributo a ser recolhida, em procedimento de ofício, a multa mínima aplicável será sempre no percentual de 75%, por expressa disposição de lei.

Juros de Mora

(...)

42. A aplicação da taxa Selic foi instituída pela Lei nº 9.065, de 20/06/1995, e hoje tem fundamento na Lei nº 9.430/1996. Entendese que estas leis são perfeitamente adequadas à ressalva contida no § 1º do art. 161 do CTN, ainda que somente equiparem a taxa de juros moratórios à taxa Selic, pois não há qualquer óbice a este procedimento. Da mesma maneira o dispositivo em comento não prevê a limitação dos juros a 1%, podendo a legislação estabelecer qualquer índice, maior ou menor.”

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. 145 e segs. no qual suscita preliminar de prescrição e no mérito, 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.

PRELIMINAR

Prescrição/decadência

Em seu recurso voluntário o contribuinte suscita preliminar de prescrição do crédito tributário lançado.

Uma vez que não definitivamente constituído o crédito tributário em questão no âmbito administrativo, com relação à fluência dos prazos processuais o instituto a se avaliar a ocorrência é o da decadência do direito de a Fazenda pública constituir o crédito por meio do lançamento.

Nos lançamentos por homologação, como é o caso do IRPF, o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário extingue-se em 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, ***desde que tenha sido efetuado pagamento antecipado de parte do imposto e que não tenha sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação***, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional CTN, in verbis:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Trata-se de fato gerador referente ao ano calendário de 2003. Assim sendo, a contagem do prazo para a constituição do crédito inicia-se em 01/01/2004, com término em 31/12/2008. Tem-se da consulta de fl. 30 que a ciência do documento de lançamento pelo contribuinte deu-se em 16/09/2008, logo não ocorreu a alegada decadência.

Desta forma, REJEITO a preliminar suscitada e passo à análise do mérito.

MÉRITO

Passo então à análise da questão posta, qual seja, se os recibos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados por Laura Isabel Siqueira (fisioterapeuta), no valor de R\$ 4.950,00, Ana Paula Samico (psicóloga), no valor de R\$ 10.200,00, Lucia Micheline (fisioterapeuta), no valor de R\$ 2.000,00, Ana Marcia Montezuma (dentista), no valor de R\$ 5.800,00, e Odonto Cape, no valor de R\$ 660,00, 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.

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).

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 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 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” (fl.27), 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 inconstitucionalidade 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. 26), e posteriormente, a intimação nº 353/2013 do acórdão da DRJ (fl. 140) 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 duplicidade (*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 do Recurso Voluntário, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito