



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

Processo nº 19679.013527/2004-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-01.058 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de abril de 2011
Matéria IRPF
Recorrente JOVENILHA GOMES DO NASCIMENTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. RESTITUIÇÃO NÃO CONSTITUI HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º., do CTN, ainda que não tenha havido pagamento antecipado.

Homologa-se no caso a atividade, o procedimento realizado pelo sujeito passivo, consistente em “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo”, inclusive quando tenha havido omissão no exercício daquela atividade.

O deferimento de valores a restituir à contribuinte não corresponde a homologação expressa, motivo pelo qual persiste o direito de o Fisco proceder à revisão do lançamento, com base nas hipóteses elencadas no art. 149 do CTN, desde que efetuada dentro do prazo decadencial, como ocorreu no presente caso.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

As despesas médicas são dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda, desde que comprovadas e justificadas.

Hipótese em que a prova produzida pela Recorrente não é suficiente para confirmar o pagamento dos serviços.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

“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 n. 4).

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

No lançamento de ofício, a Lei n.º 9.430/96 determina a aplicação de multa no percentual de 75%, sendo cabível sua qualificação apenas nos casos em que restarem configurados dolo, fraude ou simulação.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos (Presidente Substituto), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Evande Carvalho Araújo (convocado), Walter Reinaldo Falcão Lima (convocado), Odmir Fernandes e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 140/147) interposto em 04 de novembro de 2009 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) (fls. 123/135), do qual a Recorrente teve ciência em 07 de outubro de 2009 (fl. 137, verso), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o auto de infração de fls. 07/13, lavrado em 30 de julho de 2004, em decorrência de dedução indevida de despesas médicas, verificada no ano-calendário de 2000.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o disposto no art. 173, I, do CTN.

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

Considera-se a dedução referente a despesas médicas, quando inequivocamente comprovada pela documentação apresentada pelo contribuinte.

ÔNUS DA PROVA.

É lícito ao Fisco efetuar o lançamento de ofício com base nos elementos de que dispuser, quando o contribuinte, obrigado a prestar declaração ou intimado a informar sobre fatos de interesse fiscal de que tenha ou deva ter conhecimento, se omite, recusa-se a fazê-lo, ou o faz insatisfatoriamente.

Lançamento Procedente em Parte” (fl. 123).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 140/147, pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Inicialmente, deve-se analisar a alegação da Recorrente de que teria havido ofensa à segurança jurídica, pois a fiscalização, ao determinar a restituição dos valores retidos pela fonte pagadora a título de IR, procedeu a verdadeira homologação da declaração de imposto de renda referente ao ano-calendário de 2000.

De fato, é cediço que o imposto de renda é tributo sujeito a lançamento por homologação, incidindo pois a norma insculpida no §4º do art. 150 do CTN, no sentido de que a homologação tácita ocorre cinco anos após a ocorrência do fato gerador, o que, *in casu*, ocorreria em 31/12/2005.

A Recorrente sustenta que a obrigação de proceder à entrega da declaração retificadora se deu em razão da Resolução STF n.º 245/2002, que alterou o valor total dos rendimentos tributáveis recebidos por Procuradores da República para aquele exercício, influenciando na determinação da base de cálculo do tributo. Alegou ainda a decadência do direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento com relação ao ano-calendário de 2000.

Não obstante, como se sabe, nos termos do referido §4º do art. 150 do CTN, a decadência só se opera após 5 (cinco) anos da data da ocorrência do fato gerador, que, no caso do imposto de renda, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário correspondente, a teor do disposto na Súmula CARF n.º 38.

No presente caso, o fato gerador ocorreu em 31/12/2000, tendo sido lavrado o auto de infração em 30/07/2004 (fl. 07), ou seja, dentro do prazo decadencial.

Ainda neste esteio, a alegação da Recorrente de que a liberação automática de valores a título de restituição significaria homologação expressa tampouco merece prosperar.

Neste ponto, o *caput* do art. 150 é cristalino, exigindo um ato por meio do qual a autoridade expressamente manifesta sua aquiescência com relação à antecipação do pagamento formulado pelo contribuinte:

“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” (grifou-se).

Ora, da leitura do dispositivo acima transcrito não resta dúvida de que a mera liberação de valores não significa que houve homologação expressa, sendo certo que a homologação tácita tampouco ocorreu, pois, como visto, a autoridade administrativa procedeu à revisão do lançamento dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos. Assim, inexistindo homologação, não há que se falar em extinção do crédito tributário.

É sabido, outrossim, que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, como se depreende do parágrafo único do art. 142 do CTN, sendo que a revisão do lançamento é permitida à autoridade fiscal nas hipóteses do art. 149 do mesmo diploma legal.

Nesse sentido, estatui o inciso III do art. 149 que:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade; (...).”

Do demonstrativo das infrações, capitulado na fl. 11 do auto de infração em comento, depreende-se que a hipótese acima foi exatamente a que se configurou no caso concreto:

“INTIMADA A APRESENTAR TODOS OS COMPROVANTES DE PAGAMENTOS DAS DESPESAS MÉDICAS DECLARADAS, A CONTRIBUINTE COMPROVOU SOMENTE O PAGAMENTO AO PLANO DE ASSISTÊNCIA MÉDICA DA PLAM ASSISTE, CNPJ 38.050.316/0003-22, NO VALOR DE R\$ 875,44. COM RELAÇÃO ÀS DEMAIS DESPESAS, NÃO APRESENTOU NENHUM COMPROVANTE, RECIBO OU MESMO COMPROVOU O EFETIVO DESEMBOLSO PARA O PAGAMENTO DAS DESPESAS.”

A revisão do lançamento e subsequente glosa foram efetuadas, destarte, em virtude da não comprovação da dedução de despesas médicas pela Recorrente, como demonstrado na planilha acostada à decisão recorrida.

Em relação à glosa dessas despesas, a norma aplicável ao caso (Lei n. 9.250/95) determina o seguinte:

“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:

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 seu 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 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.”

Já o Decreto 3.000/99, ao regulamentar o imposto de renda, introduziu o seguinte comando normativo:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1.943, art. 11, § 3º).

§ 1º. Se foram 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

Cabe mencionar ainda que deve a autoridade fiscalizadora fazer a prova necessária para infirmar o recibo de despesas dedutíveis acostado aos autos pela fiscalizada, comprovando a não prestação do serviço ou o não pagamento. Não se pode, simplesmente, glosar as despesas médicas pelo fato de a fiscalizada não comprovar documentalmente o pagamento, já que o contribuinte, em relação a este ponto, não está obrigado a liquidar as obrigações representativas dos serviços por títulos de créditos, podendo fazer a liquidação em espécie.

Salvo em casos excepcionais, quando a autoria do recibo for atribuída a profissional que tenha contra si súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz, devidamente homologada e com cópia nos autos para que o contribuinte possa exercer seu direito de defesa ou, quando efetivamente existirem nos autos elementos que possam afastar a presunção de veracidade de recibo, não se pode recusar recibos que preenchem os requisitos legais e que vêm acompanhados de declarações dos profissionais confirmando a prestação dos serviços, o respectivo recebimento, o beneficiário do tratamento e os dados completos do prestador.

Nesse sentido a determinação contida no art. 845, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99, *in verbis*:

"§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indicio veemente de falsidade ou inexatidão" (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, §12)."

Por fim, cabe ressaltar que os documentos que comprovam a contraprestação dos serviços médicos prestados e deduzidos pelo contribuinte devem ser devidamente armazenados pelo mesmo lapso de tempo que as autoridades fiscais têm para constituir possível crédito. Nesse sentido, colacionamos alguns acórdãos que elucidam tal entendimento:

"NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – PROVA – No processo administrativo tributário os fatos devem evidenciar-se com provas documentais. A documentação dos fatos havidos no transcorrer do ano-calendário tem prazo para guarda igual àquele em que possível a constituição do correspondente crédito tributário."

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 146.926, relator Conselheiro Naury Fragoso Tanaka, sessão de 04/07/2007)

"DOCUMENTOS – GUARDA – O prazo para guarda de documentos é o mesmo que o permitido ao sujeito ativo para exigir o tributo ou rever de ofício o lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A presunção legal de renda com suporte na existência de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada tem fundamento legal na norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo caráter relativo e transfere o ônus da prova em contrário ao contribuinte."

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 140.839, relator Conselheiro Naury Fragoso Tanaka, sessão de 21/06/2006)

Verifica-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele de cujo benefício se aproveita. Cabe assim, ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em sua declaração de rendimentos, o que não ocorreu *in casu*, até porque, em que pese a alegação de que foram aceitos na declaração original, a apresentação de declaração retificadora substituiu a anterior integralmente, a teor do art. 54 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, sendo necessária a apresentação de todos os documentos solicitados pela autoridade

Com relação à não apresentação dos documentos solicitados, a Recorrente argumentou que “apoiada em princípios basilares do nosso ordenamento jurídico, a recorrente entendeu desnecessária a guarda da vasta documentação referente àquele calendário, desarquivando-o, porque satisfeita a Fazenda Nacional, que examinara a documentação objeto da declaração e fato gerador da dedução informada naquele ano.”

Há, contudo, expressa determinação legal para que o contribuinte mantenha a guarda de todos os documentos que serviram de base para o preenchimento da DIRPF, conforme o disposto no art. 797 do Decreto 3000/1999, aludido alhures:

"Art. 797 É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário."

Observe-se, ainda, que, o Manual de Instruções para preenchimento da Declaração de Ajuste Anual, exercício 2001, ano-calendário 2000, informa: “Não anexe à declaração, conservando-os à disposição da Secretaria da Receita Federal até 31/12/2006: os comprovantes de rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras; comprovantes dos pagamentos efetuados a terceiros relacionados no quadro 7, página 2 do formulário; DARF”.

Considerando-se que a Recorrente não se insurgiu em seu recurso voluntário quanto às despesas não aceitas e não logrou comprová-las a partir de documentos aptos e idôneos, não há que se alterar nesse ponto a decisão recorrida.

Por derradeiro, cumpre salientar que são devidos, sim, juros moratórios, desde a data da ocorrência do fato gerador até a data do efetivo pagamento, posto que a Recorrente, ao efetuar a dedução de despesas médicas indevidamente, inadimpliu com sua obrigação legal, sendo devida a recomposição dos valores pelos juros moratórios, calculados pela taxa SELIC, à luz do entendimento consolidado na Súmula CARF n.º 04, *in verbis*:

“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.”

Também não assiste razão à Recorrente com relação à multa de ofício de 75% aplicada *in casu*, pois esta não se confunde com a multa de ofício qualificada de 150%. A Lei n.º 9.430/96 determina, em seu art. 44, a aplicação de multa nos casos de lançamento de ofício:

“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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Assim, a hipótese dos autos claramente se subsume ao previsto no inciso I, e não ao previsto no parágrafo 1º, que prevê a aplicação da multa de 150% nos casos em que houver dolo, fraude ou simulação, o que de fato não ocorreu.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator