



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

Processo n° 10530.000904/2005-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-002.022 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de janeiro de 2013
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Edson Luiz Paschoalin
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o lançamento que preenche os requisitos do artigo 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, cujos fatos enquadrados como infrações estão claramente descritos e convenientemente caracterizados, permitindo ao contribuinte o exercício da ampla defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO OBJETO DE RECURSO VOLUNTÁRIO.

São definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de Recurso Voluntário.

No caso, não houve, no recurso, insurgência contra a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos.

Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar a realização das despesas médicas deduzidas.

PERCENTUAL DA MULTA DE OFÍCIO. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DA LEI.

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

Aplicação da Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Eivanice Canário da Silva, Carlos André Rodrigues Pereira Lima e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração contra o contribuinte em epígrafe (fls. 4 a 9), no qual foram apuradas duas infrações: (i) omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e (ii) dedução indevida de despesas médicas.

Em 25 de abril de 2005, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 1 a 3), na qual alega que a omissão dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas decorreu de falha das fontes pagadoras, que não lhe enviaram os informes de rendimentos. Informa que todos os pagamentos a título de despesas médicas foram efetuados a beneficiários identificados; que os recibos não foram localizados durante o período da malha fiscal; entretanto, os recibos emitidos pela Dra. Deborah de Assis Oliveira foram anexados em sede de impugnação. Solicita a compensação das seis quotas parceladas na entrega da declaração, no valor de R\$. 11.184,19, alterando o imposto suplementar apurado após a revisão da declaração, conforme demonstrativo e, ao final, requer seja o auto de infração julgado procedente em parte. Pleiteia o parcelamento do imposto com a redução da multa de ofício e juros.

A 3.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Salvador (BA), mediante o Acórdão n.º 15-15.176, de 19 de fevereiro de 2008, julgou procedente o lançamento, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

DESPESAS MÉDICAS.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/01/2013 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 29/

01/2013 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 01/02/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLI

VEIRA SANTOS

Impresso em 07/02/2013 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

Se durante a fiscalização o contribuinte reconhece expressamente que são insuficientes os comprovantes de despesas médicas então apresentados, estes mesmos comprovantes não podem ser admitidos como provas em fase de recurso administrativo.

Lançamento Procedente

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 17.4.2008, no qual alega que o Auto de Infração é equivocado, eis que as glosas de despesas médicas não servem de base para a sua lavratura, pois não possuem amparo fático-legal, indo de encontro ao posicionamento dos Tribunais. Além disso, os recibos de pagamentos de tratamento odontológico no valor de R\$ 10.800,00 já haviam sido apresentados durante a fiscalização.

Argumenta que não tem consistência o fato trazido no Auto de Infração, quanto à desistência da totalidade das despesas médicas, e que não lhe foi permitido o perfeito entendimento do teor da autuação, impossibilitando, assim, o exercício do contraditório. Por esses motivos, entende que o lançamento viola o seu direito de defesa.

Sustenta que os pagamentos a prestadores de serviços pode ser feita em moeda corrente e insurge-se contra o percentual da multa aplicada, por entendê-lo confiscatório.

Requer, ao final, seja julgada improcedente a cobrança e pede a dispensa das multas por descumprimento de obrigação principal e acessória.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário, tempestivo, atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

1. Da nulidade do lançamento

O recorrente alega ter havido cerceamento ao seu direito de defesa, eis que não lhe foi permitido o perfeito entendimento do teor da autuação, impossibilitando, assim, o exercício do contraditório.

Examinando os autos, verifiquei que, diferentemente do alegado, o Auto de Infração que veiculou o lançamento de imposto sobre a renda de pessoa física, anexado às fls. 4 a 9 dos autos do presente processo, é muito claro ao discriminar todo o teor da autuação. As infrações apuradas estão especificadas, acompanhadas do seu enquadramento legal. Além disso, particularmente no tocante à glosa de despesas médicas, esclarece que o contribuinte, intimado, só logrou comprovar as despesas efetivas de R\$ 2.318,89, junto ao Bradesco Saúde e de R\$ 2.743,57, junto à Unimed de Feira de Santana, totalizando R\$ 5.062,46.

São requisitos de validade do Auto de Infração previstos no artigo 10 do Decreto n.º 70.235:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O Auto de Infração constante deste processo, lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (agente competente), preenche todos os requisitos de validade exigidos pela lei que regula o processo administrativo fiscal. O ato contém local, data e hora da lavratura; o contribuinte está identificado; os fatos enquadrados como infrações estão perfeitamente caracterizados e acompanhados da disposição legal infringida e penalidade aplicável, de modo a permitir a ampla defesa do contribuinte; o valor do crédito exigido está especificado (imposto, multa e juros), assim como o prazo para recolhimento do valor calculado ou para a impugnação do lançamento.

No caso sob análise, foi exercido o direito de defesa, consubstanciado na impugnação apresentada às fls. 1 a 3, e no presente recurso voluntário. Cumpre, por pertinente, ressaltar que, em ambas as ocasiões, o interessado manifestou perfeita compreensão do lançamento do tributo e das infrações a ele imputadas, tanto que se defendeu de forma específica, naquilo que julgou pertinente. Sendo assim, não se pode entender que houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte no momento da lavratura do Auto de Infração.

No entanto, importa observar que, em que pese ter o contribuinte impugnado integralmente o Auto de Infração, o recurso voluntário resumiu-se à contestação da glosa de despesas médicas, isto é, o recorrente não se insurgiu quanto à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica. Sendo assim, tornou-se definitiva, neste ponto, a decisão de primeiro grau.

2. Da definitividade da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento naquilo que não tenha sido objeto de recurso voluntário

Na impugnação, o interessado contestou o lançamento correspondente à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, alegando que havia ocorrido falha das fontes pagadoras, que não lhe enviaram os respectivos informes de rendimentos. O órgão julgador **a quo** não acolheu seus argumentos e manteve integralmente o lançamento do imposto.

Em sede recursal, contudo, o interessado não se insurgiu contra a omissão de rendimentos. Concentrou sua defesa na glosa de despesas médicas e no efeito confiscatório da multa de lançamento de ofício.

Por esta razão, torna-se definitiva a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, no que manteve o lançamento do imposto sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas.

2. Das despesas médicas

Em sua peça impugnatória, o interessado alega que os pagamentos a título de despesas médicas foram todos efetuados a beneficiários identificados, mas, durante a ação fiscal, os recibos não foram localizados. Isso, segundo explica, só ocorreu na fase impugnatória, razão pela qual só então anexou os recibos de tratamento odontológico no valor de R\$ 10.800,00, prestados pela Dra. Deborah de Assis Oliveira.

A propósito do argumento suscitado pela defesa, o órgão julgador **a quo** sustentou que, apesar de o impugnante afirmar que somente no momento da impugnação havia localizado os recibos de pagamentos a Deborah de Assis Oliveira, verificou que estes documentos já haviam sido apresentados durante a fiscalização. Ademais, o impugnante já havia, anteriormente, desistido das deduções de despesas médicas lançadas em sua declaração de ajuste anual. Por essas razões, não admitiu como provas das despesas os documentos então apresentados. Vejamos as razões externadas pelo relator do voto condutor da decisão:

“Em correspondência dirigida à fiscalização (fls. 42), o contribuinte desistira expressamente das deduções de despesas médicas declaradas em nome de LEONARDO COSTA RIZZO (R\$ 2.100,00), KATIANE KILMA V. ALMEIDA (R\$ 4.800,00) e DEBORAH DE ASSIS OLIVEIRA (R\$ 10.800,00). E isto apesar de haver apresentado os recibos correspondentes, tanto de Deborah quanto dos demais profissionais (v. fls. 77/78). O fato de haver desistido destas deduções, quando os recibos haviam sido apresentados, equivale ao reconhecimento da insuficiência destes documentos.

Uma vez reconhecidos pelo interessado como insuficientes, estes documentos não podem ser agora admitidos como provas das despesas, se não forem apresentados outros elementos que comprovem a efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados, tais como cópias de cheques, extratos bancários, exames e relatórios médicos, etc. Não é suficiente neste caso a apresentação de simples recibos. [...]”

O órgão julgador de primeira instância não admitiu as provas apresentadas na impugnação, por entender que já havia ocorrido a desistência das deduções com despesas médicas, ante o reconhecimento da insuficiência dos respectivos documentos pelo próprio contribuinte, conforme documento às fls. 42, apresentado no curso da ação fiscal, em data anterior à da lavratura do Auto de Infração. Por esse motivo, exigiu fossem apresentados outros elementos que comprovassem a efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados (tais como cópias de cheques, extratos bancários, exames e relatórios médicos, etc.).

Além disso, como fundamento de sua decisão, o julgador **a quo** alegou que a expressa desistência das deduções perante a autoridade lançadora não poderia ser desfeita após a notificação do lançamento de ofício.

No recurso voluntário, o interessado alega que em nenhum momento negou-se a prestar informações ao órgão autuante; apenas não o fez quando não foi possível, por força maior ou ainda quando não estava obrigado. Além do mais, os pagamentos das despesas médicas foram feitos “em espécie”, o valor da autuação é compatível com as informações prestadas na declaração de ajuste anual da Sra. Deborah de Assis Oliveira, e foram pagos os impostos cujas diferenças ora se cobram.

O lançamento constante deste processo originou-se de procedimento de revisão de declaração, previsto no artigo 835 do Decreto n.º 3.000, de 1999. Tal dispositivo prevê, **verbis**:

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).

§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei n.º 3.470, de 1958, art. 19).

§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74, §3º, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 149, inciso III)."

O artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda, cuja matriz legal é o artigo 11 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estipula que todas as deduções feitas pelo contribuinte sujeitam-se a comprovação. Vejamos:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, §4º).

(...) (grifou-se)

Das normas deduzidas do **caput** e do § 1.º do artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, e também do artigo 835 do mesmo ato regulamentar, depreende-se que a autoridade lançadora está autorizada a exigir comprovação ou justificação das deduções efetuadas e glosar, mesmo sem a audiência do contribuinte, deduções consideradas exageradas em relação aos rendimentos declarados.

Sobre a forma de comprovação das deduções utilizadas, na declaração de imposto sobre a renda de pessoa física, com despesas médicas e odontológicas, vejamos o que diz o artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 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:

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 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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

[...].

A comprovação das despesas médicas pode ser feita por meio de quaisquer documentos hábeis e idôneos, desde que, em seu conjunto, demonstrem, de forma inequívoca, que a despesa foi feita, nas condições admitidas na lei.

No caso sob análise, foi glosado o montante de R\$ 17.700,00, a título de despesas médicas, representativo da diferença entre o valor declarado e o valor que a fiscalização considerou comprovado, de R\$ 5.062,46 (vide fls. 5).

Além de farta documentação estranha à lide, o interessado carregou aos autos os seguintes documentos, que versam sobre dispêndios com tratamentos médicos e seguros de saúde:

a) onze recibos emitidos por Deborah de Assis Oliveira, às fls. 10 a 14, no montante de R\$ 1.000,00 cada, mensalmente, de janeiro a agosto e novembro de 2002. Em dezembro, consta recebimento de R\$ 800,00, tudo a título de “tratamento odontológico”, totalizando R\$ 10.800,00;

b) comprovante de pagamento, ao Bradesco Saúde, de mensalidades do Seguro de Reembolso de Despesas de Assistência Médica e/ou Hospitalar, no total de R\$ 10.883,74 dos seguintes segurados (fls. 74):

Edson Luiz Paschoalin – R\$ 2.318,89 (não foi glosado)

Sandra R. K. P. Paschoalin – R\$ 2.679,12

Raphael Pereira Paschoalin – R\$ 1.618,33

Victor Pereira Paschoalin - R\$ 1.618,33

Manoela Pereira Paschoalin - R\$ 1.618,33

Nathalia Pereira Paschoalin - R\$ 1.030,74

c) comprovante de pagamento a Unimed Feira de Santana, em nome de Eliza C. Paschoalin, no valor de R\$ 1.828,25 (fls. 75) (não foi glosado);

d) comprovante de pagamento a Unimed Feira de Santana, em nome de Edson Luiz Paschoalin, no valor de R\$ 915,32 (fls. 76) (não foi glosado);

e) comprovante de pagamento a Unimed Feira de Santana, em nome de MOC – Movimento de Organização Comunitária, no valor de R\$ 3.698,99 (fls. 76), dando conta de dispêndio feito com mensalidade do plano de saúde de Ildes Ferreira de Oliveira;

f) recibos emitidos por Leonardo Costa Rizzo (fls. 77), no valor de R\$ 2.100,00, em 15.10.2002, também de despesas com tratamento odontológico e;

g) recibos emitidos por Katiane Kilma V. de Almeida, no valor de R\$ 4.800,00, por serviços de anestesia, em 10.4.2002 (fls. 78).

Sobre a documentação acima relacionada, cumpre assinalar, por primeiro, que os recibos emitidos por: Deborah de Assis Oliveira (letra “a”), Leonardo Costa Rizzo (letra “f”) e Katiane Kilma V. de Almeida (letra “g”) não cumprem, ao menos, os requisitos exigidos no inciso III do § 2.º do artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995, adrede transcrito.

Já as despesas correspondentes aos pagamentos efetuados ao Bradesco Saúde, com mensalidades do Seguro de Reembolso de Despesas de Assistência Médica e/ou Hospitalar, correspondente aos segurados: Sandra R. K. P. Paschoalin, Raphael Pereira Paschoalin, Victor Pereira Paschoalin, Manoela Pereira Paschoalin e Nathalia Pereira Paschoalin, não estão em discussão no presente processo, eis que não foram glosadas quaisquer deduções feitas a esse título e sequer declaradas tais despesas pelo contribuinte em sua declaração de ajuste anual do exercício em análise. O mesmo ocorre com a despesa relativa ao

pagamento feito à Unimed Feira de Santana, com mensalidade do plano de saúde de Ildes Ferreira de Oliveira.

Sendo assim, não há reparos a fazer na decisão recorrida nesse sentido.

3. Da multa com efeito de confisco

Sobre o tema, há que se destacar que, nos casos em que a Fiscalização não constata a existência de dolo, fraude ou sonegação, a multa de lançamento de ofício é de 75% sobre o valor do tributo lançado. Foi o que ocorreu na hipótese. Verifica-se, no Demonstrativo de Apuração da Multa de Ofício e dos Juros de Mora (fls. 9), ter sido de 75% o percentual da multa de ofício, tal como previsto no inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, vejamos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

Em sua peça recursal, o interessado argumenta que a multa aplicada tem caráter confiscatório, insurgindo-se contra o percentual da multa previsto no inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, acima transcrito.

Ocorre que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, não podendo o agente da fiscalização proceder de forma diferente daquela prevista em lei. É o que determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional, **verbis**:

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.

Uma vez constatada infração à legislação tributária em procedimento fiscal, tal como ocorreu na hipótese (dedução indevida de despesas médicas), o crédito tributário apurado deve vir acompanhado da multa de lançamento de ofício nos percentuais previstos em lei. Determinar os percentuais de multa a serem aplicados no caso de infração à legislação tributária é atribuição do legislador, e não do agente da Fiscalização.

Não cabe à autoridade fiscal analisar se os percentuais de multa que a lei estipula são ou não são confiscatórios, afastando a sua aplicação quando entender pertinente. Nesse ponto, os órgãos administrativos de julgamento também não se revelam como sede apropriada para discutir e deliberar sobre os temas relativos ao princípio da vedação ao confisco, por envolverem necessariamente a análise da constitucionalidade da lei que os fixou.

Além do mais, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou a respeito do assunto, por meio da Súmula CARF n.º 2, tendo firmado o posicionamento no sentido que não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Vejamos:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tendo ficado assim decidido no âmbito deste Conselho, é de se aplicar, na hipótese, a Súmula CARF n.º 2.

Por fim, cabe esclarecer que, tal como salientado pelo recorrente, não consta a existência de declaração retificadora. No entanto, esse fato não prejudica a análise dos autos.

Conclusão

Pelos motivos expostos, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora