



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10825.722442/2011-21
ACÓRDÃO	2101-002.847 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SARAH CATARINA AXCAR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE DOCUMENTOS IDÔNEOS.

São dedutíveis na declaração de ajuste anual, a título de despesas com médicos e planos de saúde, os pagamentos comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, dentro dos limites previstos na lei. Inteligência do art. 80 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR).

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea no mesmo ano-calendário da obrigação tributária.

Diante da comprovação das despesas depreendidas de forma parcial, devem ser afastadas parcialmente as glosas lançadas, mantendo-se as glosas do que não foi devidamente comprovado.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e no mérito negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº **2101-002.846**, de **9 de julho de 2024**, prolatado no julgamento do processo **10825.722441/2011-87**, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Antônio Savio Nastureles – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cléber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, João Maurício Vital (suplente convocado(a)), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antônio Savio Nastureles (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto por SARAH CATARINA AXCAR, contra o Acórdão de julgamento nº 03-60.259, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília-DF (3ª Turma da DRJ/BSB), na qual os membros daquele colegiado entenderam pela improcedência da impugnação apresentada.

Foi expedida Notificação de Lançamento, referente ao imposto de renda pessoa física ano-calendário 2007, exercício 2008, pelo qual foi apurado imposto suplementar de R\$ 15.751,77, mais multa de ofício e juros de mora, em razão de que foi identificado Dedução indevida de Despesas Médicas, tendo em vista a ausência de atendimento à intimação feita pela fiscalização.

Na ocasião, a contribuinte teria sido intimada para comprovação dos pagamentos realizados aos profissionais Wolmer Marques Ferreira Jr, Vanessa Bertoldi de Carvalho, Luis Fernando Axcar D'Alkimin e Marcos Lupércio N. Silva, bem como relatório sucinto dos procedimentos realizados por Wolmer Marques, Luis Fernando, Marcos Lupércio e Clínica Daniela Hueb Medicina e Estética Ltda.

Da análise dos documentos nos autos, foi elaborado o Despacho Decisório SAFIS 0124/2012, que restabeleceu a despesa paga à Unimed, no valor de R\$ 3.399,27. Foi mantida a glosa de R\$ 52.385,00, pois os documentos trazidos aos autos, isoladamente, sem a complementação probatória solicitada por meio da Intimação Fiscal DRF/BAU/Malha-SAFIS nº 177/2012, fls. 87/88, não foram considerados prova suficiente pela autoridade fiscal no sentido de conferir direito à dedução da base de cálculo do imposto. A decisão do Órgão da origem resultou

em cancelamento parcial da exigência, restando o imposto suplementar de R\$ 14.816,84, mais acréscimos legais.

Inconformada, a recorrente apresenta suas razões recursais, aduzindo o seguinte:

Preliminarmente

- i)* Falta de apreciação de todas as matérias alegas pela defesa, em especial multa e os juros de mora; aduz que não poderão ser exigidos outros documentos além dos que já foram juntados, alegando que o art. 100 do CTN deve ser invocado para fins de não exigência da multas e juros;

No Mérito

- ii)* Que os documentos de prova são os recibos/notas fiscais/fatura, sendo esses suficientes para comprovar as despesas de pagamentos, entendendo ser inadmissível o acolhimento das provas juntadas aos processos;
- iii)* Cita precedentes do CARF a seu favor, bem desenvolve argumentos sobre as normas aplicadas ao caso;
- iv)* Aduz que pagamentos podem ser feitos em espécie e a não comprovação documental do efetivo pagamento não é motivo para glosa. É impossível comprovar pagamento feito em dinheiro;
- v)* Alega o princípio da verdade material;
- vi)* É descabida a exigência da Taxa Selic;
- vii)* Reitera as alegações que descabe a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício;

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo e é de competência deste colegiado. Assim, passo a analisar as razões recursais.

PRELIMINAR DE AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DE MATÉRIA IMPUGNADA

A recorrente alega que não foram apreciadas de todas as matérias impugnadas pela defesa, em especial o tema sobre multa e os juros de mora.

Entretanto, verifico que a DRJ de origem confrontou a matéria, atendendo ao princípio da motivação da decisão:

“As disposições constantes do artigo 100 do Código Tributário Nacional não se aplicam à matéria em discussão neste feito para afastar a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora.

Sobre a aplicação das multas de ofício, o disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, assim prescreve:

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).

(...).

Constata-se que a multa de ofício de 75%, prevista no inciso I, é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento do imposto, de falta de declaração ou declaração inexata, incluindo equívocos cometidos pelo contribuinte, independentemente da intenção de fraudar o Fisco.

Assim, previsto literalmente o percentual de 75% de multa no caso de lançamento de ofício, cabe à autoridade fiscal, ocorrendo o fato gerador, exigi-la juntamente com o imposto apurado.

No tocante à utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros de mora sobre créditos tributários, cabe trazer a colação as disposições contidas no artigo 161 do Código Tributário Nacional (CTN):

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 garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

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

Como se vê, a aplicação dos juros de mora obedece fundamentalmente o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9430/1996, cujos termos estão assim positivados:

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.

(...).

§ 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.

“Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração...”

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento”.

A cobrança de juros de mora e a incidência da multa de ofício decorrem da aplicação da norma legal.

Como se nota, o tema foi detalhadamente fundamentado pela decisão *a quo*.

O fato do sujeito passivo não concordar com a conclusão da decisão de piso, e, diga-se de passagem, não haveria a possibilidade de ter outra conclusão senão aquela *a quo*, não é o mesmo que não ter apreciado as alegações da contribuinte.

Com isso, verifico que todos os temas foram devidamente apreciados pelo julgamento de primeira instância.

DAS DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS

Exigiu-se do contribuinte a apresentação de comprovação da efetividade dos pagamentos havidas com as despesas médicas indicadas e questionadas. Isso porque a Lei nº 9.250/95, em seu art. 8º, inciso II, “a”, e § 2º, incisos I a V, cujos dispositivos seguem abaixo transcritos, estabelece que:

"Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

[...]

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". (grifou-se).

No presente caso as glosas são referentes às despesas médicas, em que a fiscalização apurou que o contribuinte não comprovou a efetividade dos pagamentos referentes aos tratamentos realizados e serviços prestados.

Nesse sentido, cabe mencionar que o tratamento tem que ser para o benefício contribuinte ou seu dependente, e não o beneficiário do recebimento dos valores pagos a título dos serviços prestados, conforme legislação acima apontada, que é a norma a ser seguida, uma vez que os manuais da Receita devem seguir o descritivo da Lei.

Com referência aos comprovantes de pagamento, cito a Instrução Normativa n.º 1.500, de 2014, da Receita Federal do Brasil, em que seu artigo 97, dispõe o seguinte:

“Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

II - A identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;

III - data de sua emissão; e

IV - Assinatura do prestador do serviço”.

A referida Instrução Normativa impõe alguns requisitos para o aceite do recibo (comprovante) emitido por profissional. Deve constar que o tratamento seja específico para a Declarante ou para seu dependente, contenha informações de que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, somada a informação da sua inscrição no Conselho Profissional.

Esses elementos se ajustam com as exigências da legislação em vigor, bem como às imposições da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme a Instrução Normativa n.º 15 de 2001, da SRFB, em seu artigo 46, assim impõe:

"IN SRF 15, de 2001 INSRF15, de 2001.

Art.46.A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento".

Assim, analisando os recibos juntados (que neste processo encontra-se nas e-fls. 08/37), verifico que nem todos possuem os requisitos formais estabelecidos na norma tributária.

Em casos como esses, em que o contribuinte não comprova por meio de transação bancária, este relator tem por hábito aceitar recibos que preenchem os requisitos impostos pela norma tributária, somado com outros documentos que possam identificar a prestação, além dos pagamentos realizados, para comprovar se efetivamente ocorreu a prestação do serviço, com o intuito de reunir um conjunto probatório que possam formar convicção de que de fato os serviços foram efetivamente realizados e pagos.

Ademais, as notas fiscais juntadas (que nesse processo encontra-se nas e-fls. 28/33), em especial da "Clínica Daneila Hueb" não descrevem os serviços médicos realizados, não podendo haver conclusão se eles estão sob o rol taxativo que permitem deduções do IR na DIRPF.

Sobre a alegação da recorrente de que não pode haver outras exigências por parte da fiscalização, além dos recibos juntados, ao caso em tela transcrevo a Súmula CARF n.º 180:

Súmula CARF n.º 180. Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente, o qual compreendo que não foram devidamente comprovadas as omissões identificadas.

Neste sentido, prevê a Lei n.º 9.784/99 em seu art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Em igual sentido, aplicado de forma subsidiária, tem-se o art. 373, inciso I, do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Ano- calendário: 2005
ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE
FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013). *Grifou-se.*

Com isso, verifico que a recorrente não obrou apresentar provas de suas alegações.

DA APLICAÇÃO DE MULTA E JUROS

O sujeito passivo seguiu alegando que não deveria ser aplicado ao presente caso a multa de ofício e juros de mora, embasando sua tese no art. 100, parágrafo único, do CTN, que por sua vez está assim descrito:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo”.

O respectivo parágrafo diz respeito ao cumprimento de normas e mandamentos que sejam rejeitados pela administração e que não pode afetar ao contribuinte, quando do seu cumprimento.

Portanto, diz respeito ao princípio “*nemo potest venire contra factum proprium*”. O dispositivo visa proporcionar segurança jurídica, no que tange aos mandamentos arrecadatários da Fazenda Pública, uma vez que não faria sentido que o contribuinte em obediência às normas, acordos, tratados, decretos, atos normativos, decisões de colegiado administrativo ou convênios entre entes federados, fosse punido por seguir as orientações e regras impostas pela administração credora, e que possível tenha sido modificado por interpretação ou novo entendimento da Fazenda Pública.

O que não é o presente caso, pois houve a constatação de deduções indevidas pelo contribuinte, e para obter benefícios da respectiva operação, deve preencher requisitos e comprovações necessárias quando intimado para tanto. Portanto, a norma continua vigente, apenas o que não houve foi a falta de comprovação solicitada pela autoridade fazendária, em que não alterou seu entendimento sobre o respectivo mandamento.

Portanto, sem razão a recorrente.

Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário, para não acolher a preliminar e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar e no mérito negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Antônio Savio Nastureles – Presidente Redator