



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10840.722437/2012-10
ACÓRDÃO	2202-011.248 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WALDEMAR PAULO DE MELLO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. INOVAÇÕES. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Em procedimento de exigência fiscal o contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que delineia especificamente a matéria controvertida formadora da lide, considerando-se preclusa as específicas controvérsias em recurso voluntário que não tenham sido diretamente indicadas ao debate na peça impugnatória. Inadmissível a apreciação em grau de recurso voluntário de ponto novo não apresentado para enfrentamento por ocasião da impugnação.

ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo apresentar as provas que sustentem as alegações que modificam ou extinguem o crédito tributário. O momento para produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação, ressalvadas as hipóteses previstas na legislação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Constitui omissão de rendimentos deixar o declarante de informar valores tributáveis na declaração de ajuste anual ou informá-los como isentos quando os mesmos são tributáveis. A não comprovação de que os rendimentos são isentos habilita o fisco ao lançamento.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF 180.

É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos

pagamentos. Não comprovada a origem dos recursos que serviriam para pagamento em espécie, é imperiosa a manutenção da glosa da despesa médica.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA) RELATIVOS A ANOS-CALENDÁRIO ANTERIORES AO DO RECEBIMENTO. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA. TRIBUTAÇÃO. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 201, DE 14 DE JUNHO DE 2019.

Acerca do imposto sobre a renda, os rendimentos acumulados relativos a anos-calendário anteriores pagos por entidades fechadas de previdência complementar a) até 10 de março de 2015, devem ser consideradas as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem os rendimentos, devendo o cálculo ser mensal e, b) a partir de 11 de março de 2015, os rendimentos recebidos acumuladamente e submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva passaram a ser tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações relativas à dedução de despesas com livro caixa, e, na parte conhecida, em dar-lhe parcial provimento para determinar que o Imposto de Renda seja calculado pelo “regime de competência”, mediante a utilização das tabelas e alíquotas vigentes nas datas de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem traduzir a lide, colaciono abaixo o relatório do acórdão Recorrido, que bem traduz o estado do feito até a apresentação da impugnação:

O contribuinte supra identificado foi notificado a recolher ou impugnar o Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, código 2904, no valor de 13.346,90 decorrente da omissão de rendimentos recebidos da CEF no valor de R\$9.678,21 e compensado o IRRF de R\$0,35, dedução indevida de Livro Caixa no valor de R\$22.869,89 e dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$16.738,30. A descrição dos fatos e enquadramento legal constam nas folhas 15 a 18.

O notificado impugna o lançamento através do documento das folhas 4 a 12 alegando o que segue:

- a) Que a omissão refere-se a diferenças de planos econômicos sobre rendimentos de poupança e, por este motivo, isento de IRPF e desta forma informado na DAA;
- b) Que a glosa de dedução de despesas médicas por falta de comprovação do efetivo pagamento não se justifica visto que apresentou os recibos e confirmação pela prestadora. Alega que os pagamento foram feitos mensalmente em moeda e emitidos os respectivos recibos;
- c) Que a glosa de despesas referentes a Associação dos Plantadores de Cana do Oeste do Estado de São Paulo – Hospital Netto Campelo não se justifica pela falta de recibo ou nota fiscal;
- d) Que os pagamentos efetuados à Drª Adriana Drudi Almeida foram feitos em moeda e que cabe a fiscalização a prova em contrário aos pagamentos comprovados através dos recibos; (fls. 26-27)

Destaca-se que:

- a omissão de rendimentos foi apurada com base nos dados contantes da DIRF apresentada pela CEF (fl. 15);
- a glosa de Livro Caixa decorreu da não apresentação do documento após intimada para tanto – ocasião em que apresentou apenas uma planilha (fl. 16);
- foram glosadas despesas médicas com:
 - Unimed de Sertãozinho Cooperativa, mantendo-se a dedução de R\$ 4.002,54 – valor mantido foi extraído com base na documentação apresentada pela Recorrente;

- Adriana Drudi de Almeida, no importe de R\$ 5.700,00 – não foi comprovada a efetividade do pagamento;
- Associação de Plantadores de Cana, no importe de R\$ 10.600,00 – não foi apresentado recibo ou nota fiscal.

Sobreveio o acórdão nº 10-57.318, proferido pela 4ª Turma da DRJ/POA, que entendeu pela improcedência da impugnação (fls. 25-30), nos termos da ementa abaixo:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo apresentar as provas que sustentem as alegações que modificam ou extinguem o crédito tributário. O momento para produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação, ressalvadas as hipóteses previstas na legislação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Constitui omissão de rendimentos deixar o declarante de informar valores tributáveis na declaração de ajuste anual ou informá-los como isentos quando os mesmos são tributáveis. A não comprovação de que os rendimentos são isentos habilita o fisco ao lançamento.

DEDUÇÃO. DESPESAS DO LIVRO CAIXA.

Somente são dedutíveis as despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. REQUISITOS. VALOR PROBANTE DOS RECIBOS. EXIGÊNCIA DE OUTROS DOCUMENTOS.

A dedução de despesas médicas restringe-se aos pagamentos devidamente comprovados, relativos a tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes. A fiscalização pode exigir a apresentação de documentos que demonstrem os tratamentos realizados ou o efetivo desembolso dos valores deduzidos, quando os recibos e notas fiscais apresentados pelo contribuinte mostrarem-se inidôneos ou insuficientes para comprovar as despesas médicas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido (fl. 25)

Cientificada em 02/09/2016 (fl. 33), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 29/09/2016 (fls. 34-41) em que alega (i) os recibos médicos seriam suficientes para comprovar a despesa deduzida a este título, sendo dispensado o comprovante do pagamento ante a declaração do prestador que teria recebido o numerário; (ii) quanto à omissão de rendimentos, que a Receita Federal possui mecanismos para comprovar a veracidade da declaração da Recorrente, sendo dispensável a apresentação de qualquer documento complementar ao alvará de levantamento de depósito que contém o número do processo judicial; (iii) quanto às despesas glosadas com relação ao Livro-Caixa, alega genericamente que as despesas foram comprovadas e foram necessárias, sem especificar a sua natureza e pertinência da dedução.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, mas não é todo ele que merece ser conhecido.

Como delimitado no relatório, a lide se resume a três pontos, quais sejam: (i) que recibos médicos são suficientes para comprovar a despesa de R\$ 16.738,30 com relação à prestadora Adriana Drudi Almeida e com a Associação de Plantadores de Cana de Sertãozinho – Hospital Netto Campelo, esta última sem amparo em recibos ou nota fiscal (ii) a comprovação de que os rendimentos omitidos no ano calendário 2007 seriam relativos a diferenças a verba isenta referente a diferenças de planos econômicos sobre rendimentos de poupança e que seria dispensada qualquer comprovação por parte da Recorrente pois a RFB possui mecanismos para atestar a veracidade das informações; (iii) que as despesas relativas ao Livro-Caixa seriam necessárias para a atividade.

Ocorre que o ponto “(iii)” arrolado acima não constou da impugnação, pois a única alegação contida na defesa é que o reconhecimento de que não foi entregue o Livro-Caixa à fiscalização com o preenchimento das formalidades legais exigidas, tendo sido apresentada apenas uma planilha que, no seu entender, seria suficiente para a comprovação exigida, nos seguintes termos:

Todavia, o respeitável entendimento do Senhor Auditor, em sua douda conclusão, ao apreciar o pedido da Impugnante quanto à comprovação dos valores recebidos por saldo de depósitos em caderneta de poupança; dos lançamentos em livro caixa sem formalidade e dos pagamentos realizados em moeda corrente no País (real), acabou por negar vigência a sua circulação forçada, uma vez que a

comprovação de pagamento não pode ser feita unicamente na forma que entendeu. (fl.7)

Veja que a alegação acima parece ser um sumário do que a defesa trataria, mas nada é dito com relação à glosa de despesas de Livro-Caixa. Assim, embora não tenha expressamente afirmado que a matéria relativa à dedução de despesas com Livro-Caixa não foi matéria impugnada, ou que teria sido genericamente impugnada, a DRJ sequer se manifestou quanto a ela (apesar de ter incluído uma ementa com relação ao tema).

Conforme apregoa o artigo 16, inciso III, do Decreto 70.235, de 1972, a impugnação deve mencionar os motivos de fato e direito que se fundamenta e, o artigo 17 do mesmo diploma considera não impugnada matéria que não tenha sido expressamente contestada. Matérias não impugnadas não podem ser suscitadas em Recurso Voluntário, salvo se forem matérias de ordem pública, não sendo o caso.

Este entendimento é pacífico na jurisprudência do CARF, conforme se verifica da ementa abaixo transcrita:

RECURSO VOLUNTÁRIO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. INOVAÇÕES. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. Em procedimento de exigência fiscal o contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que delineia especificamente a matéria controvertida formadora da lide, considerando-se preclusa as específicas controvérsias em recurso voluntário que não tenham sido diretamente indicadas ao debate na peça impugnatória. Inadmissível a apreciação em grau de recurso voluntário de ponto novo não apresentado para enfrentamento por ocasião da impugnação. (...)" (Acórdão 2202-010.361, Processo 13983.720079/2013-47, Relator: Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão de 03/10/2023, publicação em 18/10/2023).

Entendo, portanto, que a matéria referente à dedução de despesas com Livro-Caixa sequer compôs a lide pois não foi especificamente impugnada pela Recorrente e, desta forma, não pode ser conhecida.

Assim, são duas matérias devolvidas ao colegiado, quais sejam: (i) a regularidade da dedução de despesas médicas sem comprovação do efetivo pagamento; (ii) a existência de comprovação de que o rendimento omitido seria isento.

É o que passo a enfrentar.

Regularidade da dedução de despesas médicas sem comprovação do efetivo pagamento

Embora a Recorrente alegue genericamente que os recibos médicos seriam suficientes para comprovar a despesa médica, em verdade, apenas as despesas relativas à prestadora Adriana Drudi Almeida encontram-se amparadas em recibos, sendo certo que a Recorrente não logrou êxito em comprovar documentalmente as despesas com o estabelecimento médico Associação de Plantadores de Cana de Sertãozinho – Hospital Netto Campelo.

Assim, o fundamento recursal apenas se presta a combater parte da glosa realizada com relação à prestadora Adriana Drudi Almeida, não tendo se insurgido contra a glosa relativa ao Hospital Netto Campelo.

A discussão com relação à suficiência dos recibos médicos para comprovação da despesa não é nova, o que ensejou a edição da Súmula CARF nº 180, que possui o seguinte teor:

Súmula CARF nº 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 nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Feito este esclarecimento, entendo que caberia à Recorrente realizar o cotejo dos saques realizados e indicar a despesa que estava sendo paga com o numerário detido, mas não o fez, pois apenas alega que os recibos seriam prova suficiente da prestação.

Veja-se que, quando há dúvida por parte da fiscalização com relação às despesas declaradas como dedutíveis, o ônus de prova é do contribuinte de que houve de fato a despesa. Quando há intimação para comprovação de pagamento, é necessário comprovar o pagamento, sob pena de manutenção da glosa realizada pela fiscalização. Em nenhum momento a Recorrente se desincumbiu deste ônus, o que leva à procedência do lançamento.

Este entendimento é reiteradamente adotado no âmbito do CARF, como se verifica do acórdão abaixo de relatoria do Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2013

DEDICAÇÃO. DESPESA MÉDICA. ALEGADO PAGAMENTO EM DINHEIRO (ESPÉCIE). REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO ÔNUS FINANCEIRO. EXISTÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO. QUESTÃO QUE SE RESOLVE PELO ASPECTO MATERIAL E NÃO FORMAL. ANÁLISE DA DISPONIBILIDADE EM DATA COINCIDENTE OU PRÓXIMA DOS PAGAMENTOS. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO SINTÉTICA DA DISPONIBILIDADE. MANUTENÇÃO DA GLOSA.

Se houver intimação específica para tanto, deve o sujeito passivo comprovar a transferência de recurso monetário ou a disponibilidade de dinheiro em espécie em data coincidente ou próxima do pagamento das despesas médicas cuja dedução é pleiteada, em linha com a orientação firmada na Súmula CARF 180. Se o sujeito passivo entregou extratos bancários à autoridade lançadora ou ao órgão de origem, a questão transcende o aspecto formal, não mais a ser sobre a ausência de comprovação, para tornar-se material, de modo a resolver-se num juízo sobre a existência ou não dessa disponibilidade. Em grau recursal, se o recorrente não indicou sinteticamente a disponibilidade de dinheiro em espécie, de modo a correlacionar as quantias acumuladas nos saques aos períodos de pagamento, é impossível reverter a conclusão a que chegou o órgão de origem pela respectiva ausência. (Acórdão 2001-005.107, Processo 15553.720532/2015-72, Relator(a): Thiago Buschinelli Sorrentino, Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção, Segunda Seção de Julgamento, sessão de 25/10/2022, publicada em 27/03/2023)

Embora a Recorrente apresente julgados do CARF que supostamente convalidariam seu pleito, entendo que só há vinculação do julgador às Súmulas Administrativas e decisões vinculantes proferidas pelo Poder Judiciário. Aqui inclusive a autorização da exigência de outros elementos quando surgir dúvida da fiscalização é matéria sumulada, que deve ser aplicável pelo julgador.

Neste particular, portanto, concordo com o desfecho dado pela DRJ a este capítulo recursal como autorizado pelo artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF, notadamente com relação ao trecho abaixo transcrito:

Em princípio, o recibo contendo todos os requisitos exigidos pela legislação é documento suficiente para comprovar a realização da despesa médica. Entretanto, com fundamento no artigo 73, caput e § 1º do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), transcrito a seguir, pode a autoridade fiscal, visando formar sua convicção sobre o assunto, solicitar elementos adicionais de provas, tais como cópia de cheque extraída imediatamente após a emissão do documento ou depois da compensação, comprovante de depósito na conta do prestador dos serviços, comprovante de transferências eletrônicas de fundos, transferência interbancárias, comprovante de transmissão de ordem de pagamento, ou, no caso de pagamento efetuado em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais. (...)

No presente caso, o contribuinte foi intimado a comprovar a efetividade dos pagamentos à Drª Adriana Drudi Almeida no valor de R\$5.700,0 conforme descrição dos fatos da folha 18: (...)

Todos as deduções estão sujeitas a comprovação do efetivo pagamento das despesas a critério do agente fiscalizador. Não havendo a comprovação do efetivo pagamento deve ser mantida a glosa das despesas deduzidas

Desta feita, é evidente a improcedência deste capítulo recursal.

Existência de comprovação de que o rendimento omitido seria isento

Como destacado, a Recorrente alega que os rendimentos omitidos seriam relativos à diferença de planos econômicos e que, apresentado o alvará com o número do processo que teria originado o rendimento, caberia à RFB investigar e validar a veracidade de suas alegações.

Veja-se que o Decreto 70.235, de 1972, estabelece que a impugnação deve apresentar documentos em que se fundamenta, nos termos de seu artigo 15, abaixo transcrito:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

A Recorrente não se desincumbiu do ônus probatório, pois alega que a RFB teria condições de aferir a validade das alegações. Veja que, tendo a Recorrente sido intimada para comprovar a origem dos rendimentos que foram declarados como isentos decorrentes de ação judicial, compete a ela comprovar qual foi o objeto da lide, qual artigo se funda a isenção pleiteada. A simples alegação de que compete à RFB a produção probatória de que o rendimento seria isento subverte a lógica do contencioso fiscal, se tratando de alegação sem prova.

Neste particular, adiro à fundamentação do acórdão recorrido conforme autorizado pelo artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF, notadamente com relação ao trecho abaixo:

Quanto a omissão de rendimentos o contribuinte alega, mas não comprova, que os rendimentos são isentos por tratar-se de créditos relativos a efeitos de Planos Econômicos sobre depósitos em Caderneta de Poupança. Não anexa qualquer documento (sentença judicial, inicial, etc..) que comprove que os rendimentos são decorrentes de cadernetas de poupança e que referem-se a diferenças de planos econômicos. Por este motivo, não há como aceitar a alegação de que tais rendimentos são isentos sem que seja comprovada a sua origem. (fl. 27)

Desta feita, é improcedente também este capítulo recursal.

RRA

Cumprе destacar que, neste caso, a autuação reconhece que os rendimentos recebidos se referem a períodos acumulados.

Não obstante esta matéria não tenha sido suscitada na lide, esta turma possui a compreensão de que decisões proferidas em Temas de Repetitivo e Repercussão Geral consistem em matérias de ordem pública, passíveis de serem reconhecidas de ofício pelo julgador.

Cumprе destacar que a tributação de rendimentos acumulados era controvertida no âmbito administrativo, até que veio a ser pacificada pelo judiciário quando do julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 368, que possui a seguinte redação:

O Imposto de Renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente deve observar o regime de competência, aplicável a alíquota correspondente ao valor recebido mês a mês, e não a relativa ao total satisfeito de uma única vez.

Dessa forma, entendo pela procedência deste capítulo recursal para que seja realizado o recálculo do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente pelo regime de competência, com base nas tabelas mensais e respectivas alíquotas dos períodos a que se referem os rendimentos, aplicadas sobre os valores como se tivessem sido percebidos mês a mês.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer a matéria relativa à dedução de despesas com Livro-Caixa e, na parte conhecida, dar parcial provimento para determinar o recálculo do imposto sobre os rendimentos recebidos acumuladamente pelo regime de competência, com base nas tabelas mensais e respectivas alíquotas dos períodos a que se referem os rendimentos, aplicadas sobre os valores como se tivessem sido percebidos mês a mês, se desse procedimento resultar redução do crédito tributário.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura

ACÓRDÃO 2202-011.248 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10840.722437/2012-10

DOCUMENTO VALIDADO