



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.002119/2008-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.376 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente KLAUS WALTER STARKE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

IRPF. DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - FAPI. - REQUISITOS LEGAIS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

São passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda apenas os valores pagos a título de Contribuição Previdenciária Privada modalidade PGBL que restarem devidamente comprovados por documentação hábil e idônea.

IRPF. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Na falta de comprovação das despesas efetuadas com instrução por meio de documentação hábil e idônea, é de se manter o lançamento no termos em que efetuado.

IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE DEMONSTRATIVOS. POSSIBILIDADE. IMPROCEDÊNCIA EM PARTE.

A apresentação de demonstrativo do hospital prestador dos serviços, corroborados pelas notas fiscais, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outro fato capaz de macular a sua idoneidade declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e o pagamento do serviço prestado, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo nos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de

inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer o montante de R\$ 14.983,35 a título de despesas médicas pagas ao Hospital Albert Einstein.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier.

Relatório

KLAUS WALTER STARKE, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 11 Turma da DRJ em São Paulo/SP, Acórdão nº 17-40.338/2010, às e-fls. 136/149, que julgou procedente em parte a Notificação de Lançamento concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente das deduções indevidas de despesas médicas, instrução e previdência privada, em relação ao exercício 2005, conforme peça inaugural do feito, às fls. 17/21, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Notificação de Lançamento lavrado nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente dos seguintes fatos geradores:

Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi.

Glosa do valor de R\$*****20.000,00, indevidamente deduzido a título de contribuição à Previdência Privada e Papi, por falta de comprovação, ou cujo ônus não tenha sido do contribuinte, ou cujo benefício não tenha sido deste ou de seus dependentes.

Dedução indevida com Despesa de Instrução

Glosa do valor de R\$ *****5.994,00, indevidamente deduzido a título de Despesas com Instrução, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de R\$*****43.712,85, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

As deduções com os seguintes profissionais/estabelecimentos foram integralmente glosadas por falta de apresentação dos documentos comprobatórios: Adriana Soares Alves, Hospital Albert Einstein e Sul America Cia de Seguro de Saúde. Com relação aos profissionais Cristiane Isabella A Camargo e Maris Luis Ribeiro Monteiro, o contribuinte comprovou valores inferiores aos declarados (respectivamente R\$ 161,80 e R\$ 250,00).

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo/SP entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, **restabelecendo parcialmente a dedução com despesa médica**, conforme relato acima.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 159/179, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, explicitando ter juntado aos autos o extrato do Bradesco Vida e Previdência, comprovando o pagamento do prêmio de R\$ 20.000,00, restando indevida a glosa.

Em relação a despesa com instrução, esclarece o Recorrente que tais despesas não devem ser consideradas despesas de Instrução, mas sim despesa de Pensão Alimentícia firmada em acordo homologado judicialmente.

Ainda que os documentos acostados ao presente processo não se refiram às despesas de instrução declaradas pelo Recorrente. Uma vez comprovado que foram efetivamente realizados os dispêndios e que o Recorrente cometeu equívoco no preenchimento de sua declaração, não pode a Autoridade Administrativa manter o lançamento.

Quanto as despesas médicas, esclarece que no ano de 2003 sofreu grave acidente automobilístico, tendo inclusive corrido risco de morte, além de ter ficado com seqüelas decorrentes deste acidente, conforme se comprova do anexo Laudo.

Afirmar que já foi devidamente comprovada a realização dos dispêndios por parte do Recorrente, não pode prevalecer lançamento baseado em exigência de mera questão formal, em detrimento da busca da verdade material, Princípio afeto ao Processo Administrativo, e por tal motivo não merecer prosperar o Acórdão ora combatido.

Aduz ser inaplicável a multa de ofício, na medida em que, conforme preceitua o artigo 161 do Código Tributário Nacional, só há que se falar em imposição de penalidades sobre crédito não integralmente pago. Admitir o contrário é ofertar a imposição o efeito de confisco vedado pela Constituição Federal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, o contribuinte deduziu de seu imposto de renda diversas despesas médicas e despesas com instrução, além da despesa com a previdência privada no decorrer do exercício sob análise.

Com mais especificidade, a autoridade lançadora procedeu às glosas das despesas em comento em face das seguintes razões:

1) Despesas com previdência – o contribuinte não atendeu a intimação até o momento do lançamento;

2) Despesas com instrução – o contribuinte não atendeu a intimação até o momento do lançamento;

3) Despesas médicas - as deduções com os seguintes profissionais/estabelecimentos foram integralmente glosadas por falta de apresentação dos documentos comprobatórios: Adriana Soares Alves, Hospital Albert Einstein e Sul America Cia de Seguro de Saúde. Com relação aos profissionais Cristiane Isabella A Camargo e Maris Luis Ribeiro Monteiro, o contribuinte comprovou valores inferiores aos declarados (respectivamente R\$ 161,80 e R\$ 250,00).

Diante das peculiaridades das despesas suportadas pelo contribuinte, as quais foram glosadas pela fiscalização, mister se faz separá-las para melhor análise da demanda, como segue:

1) Despesas com previdência

A Notificação de Lançamento guerreada foi motivada em decorrência da glosa da Previdência Privada e Fapi.

Por sua vez, o contribuinte aduz restar comprovado o pagamento no valor de R\$ 20.000,00, segundo extrato do Bradesco Vida e Previdência.

Sobre a matéria, o art .74, inciso II, do Decreto 3.000/99 estabelece que *na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderão ser deduzidas as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.*

O § 2º do susodito art. 74, por seu turno, disciplina que a dedução em análise, somada àquela prevista no art. 82 (FAPI - Fundo de Aposentadoria Programada Individual), fica limitada a doze por cento do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos.

Art. 82. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidas as contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual FAPI cujo ônus seja da pessoa física (Lei nº 9.477, de 1997, art. 1º, § 1º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 11).

§ 1º A dedução prevista neste artigo, somada à de que trata o inciso II do art. 74, fica limitada a doze por cento do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11).

§ 2º É vedada a utilização da dedução de que trata este artigo no caso de resgates na carteira de Fundos para mudança das aplicações entre Fundos instituídos pela Lei nº 9.477, de 1997, ou para aquisição de renda junto às instituições privadas de previdência e seguradoras que operam com esse produto (Lei nº 9.477, de 1997, art. 12 e parágrafo único)

Como se vê, não é dedutível toda e qualquer contribuição feita a entidades de previdência privada, mas somente aquelas que atendem aos requisitos legais, notoriamente do art. 74 em destaque.

O recorrente, com vistas a comprovar a idoneidade dos valores informados na sua Declaração de Ajuste Anual, trouxe aos autos, junto com o recurso voluntário, extrato do Banco Bradesco. Analisando o referido documento, verifica-se que o mesmo não serve ao fim pretendido pelo recorrente.

De fato, tal documento diz respeito a previdência, no entanto, atesta que trata-se de plano VGBL, ou seja, modalidade não abarcada pela legislação encimada.

Apenas os planos de previdência PGBL podem ser deduzidos do imposto de renda, o VGBL é enquadrado como seguro de pessoas e por isso não pode ser utilizado com essa finalidade.

Os aportes realizados em previdência privada do tipo VGBL (Vida Gerador de Benefício Livre), diferentemente do PGLB, não são dedutíveis na declaração do imposto de renda.

Neste diapasão, deve ser mantida a glosa.

2) Despesas com instrução:

A legislação é clara em relação as deduções com instrução, conforme veremos:

DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999.

Art.81.Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

Ainda sobre o mesmo tema:

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

(...)

II - das deduções relativas:

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de:

(...)

O recorrente alega que efetuou dispêndios no valor deduzido em sua Declaração de Ajuste Anual a título de Despesas com Educação de suas filhas e que tais despesas não devem ser consideradas despesas de instrução, mas sim despesa de Pensão Alimentícia firmada em acordo homologado judicialmente.

Primeiramente cabe salientar que o presente lançamento refere-se à glosa de despesas com instrução relativas aos valores declarados aos estabelecimentos relacionados, não cabendo, portanto, discutir neste processo outras despesas que escapem a lide (glosa).

Também deve-se ressaltar que as despesas declaradas, relativas ao pagamento de pensão alimentícia à Cristina Manzano Starke - CPF: 190.978.238-62, no valor de R\$ 33.864,75, não foram glosadas pela fiscalização.

Nos documentos apresentados, verifica-se que consta do Termo de Audiência em Separação Consensual a informação de que a sentença foi homologada de acordo com os termos da petição e aditamento apresentados pelos interessados.

A petição apresentada, em seu item 3.4, informa que: “*O varão compromete-se ainda, à título de incorporação da pensão, a manter o seguro de saúde familiar UNIMED, a virago e as filhas menores e solver as despesas com educação até o importe de R\$ 1.000,00 por mês.*”

Sendo assim, o acordo homologado judicialmente autorizava o contribuinte, nos termos do § 3º do art. 81 do RIR/99, a deduzir da base de cálculo do imposto de renda as despesas com educação de suas filhas.

Porém, da análise dos documentos apresentados, verifica-se que não constam nos autos documentos comprobatórios do pagamento das despesas com instrução glosadas pela fiscalização.

Os documentos apresentados referem-se a despesas não declaradas.

Em relação aos Comprovantes de Entrega de Envelope e Depósitos em Conta corrente, no valor de R\$ 5.400,00 à Beatriz Starke, e no valor de R\$ 14.801,18 a sua ex-mulher Cristina Martins Manzano, insta destacar que também não fazem prova da despesa com instrução glosada.

Na análise dos demais documentos acostados, estes não merecem melhor sorte, uma vez não se enquadram nos requisitos legais para eventual dedução com instrução.

Ressalta-se que deve haver comprovação com documentos hábeis de que referida despesa corresponde ao pagamento das despesas com instrução de suas filhas e, neste caso, como não há referida prova, a glosa das deduções de despesas com instrução, no valor de R\$ 5.994,00, deve ser mantida.

3) Despesas médicas:

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

Lei nº 9.250/1995

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;”

“Decreto n.º 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

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 (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

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 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;

[...]

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, de fato, as despesas dedutíveis do imposto de renda, *in casu*, despesas médicas, deverão ser comprovadas com documentação hábil e idônea.

Com o fito de rechaçar a pretensão fiscal, trouxe à colação desde a ocasião da impugnação recibos, declarações e demonstrativos dos profissionais/empresas que prestaram os serviços, argumentos e documentação aceitas em parte pelo julgador de primeira instância. Em sede recursal, o contribuinte repisa toda à argumentação exposta na defesa inaugural e junta apenas as notas fiscais emitidas pelo Hospital Albert Einstein.

Pois bem! Especificamente quanto a despesa com o Hospital Albert Einstein, o contribuinte anexou ao processo, às e-fls. 105/107, Declaração emitida pelo Hospital, especificando o valor pago, a forma de pagamento, o número da nota fiscal e sua data de emissão. Não sendo o bastante, em sede recursal, junta aos autos diversas notas especificando a natureza do serviço.

A DRJ entendeu restar comprovado para ao ano-calendário o valor de R\$ 20.541,04, porém restabeleceu apenas o valor solicitado a Sul América e não reembolsado, exatamente por ter as notas fiscais especificando os serviços.

Dito isto, ao meu ver, a declaração constando a data do pagamento, sua forma, o valor, a nota fiscal e a data de sua emissão, preenche todos os requisitos da legislação encimada, sendo documento hábil e idôneo para comprovar os valores pagos à título de despesa médica.

Ademais, o contribuinte rechaça o posicionamento da autoridade julgadora de primeira instância ao juntar as notas fiscais referentes aos serviços prestado.

Neste diapasão, restabeleço o montante de R\$ 14.983,35 [R\$20.541,04 (pagos em 2004) – R\$ 4.136,45 (reconhecido pela DRJ) – R\$ 1.421,24 (reembolso)] à título de despesas médicas pagas ao Hospital Albert Einstein.

Quanto as demais despesas, em que pesem os argumentos repisados do recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a decisão recorrida. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o resultado ali exarado se apresenta incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Assim, escoreita a decisão *a quo* devendo nesse sentido ser mantido o lançamento na forma ali decidida, uma vez que o contribuinte não logrou informar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Ressalta-se que a autoridade julgadora de primeira instância restabeleceu a dedução de todas as despesas comprovadas mediante documentação hábil e não reembolsadas.

DA MULTA DE OFÍCIO

Na análise dessas razões, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, fato incontestável, aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Discriminativo do Débito, em que são expressos os valores originários a multa e os juros aplicados no lançamento.

Em que pese os argumentos do contribuinte, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade e ilegalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade da multa de ofício, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Ademais, o fato do contribuinte ter declarado seus créditos tributários em DIRPF, dentro do prazo previsto pela legislação tributária, evidentemente, não impede a RFB de,

posteriormente, verificar a compatibilidade de sua declaração com relação aos fatos geradores, constituindo créditos de ofício, caso constate divergências. Ou seja, multa de ofício com percentual de 75%, aplicada em face de infração às regras instituídas pelo direito fiscal, possuindo a devida previsão legal e, aplicando-se na cobrança de imposto suplementar, por falta de declaração ou declaração inexata.

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO** e, no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO** para restabelecer o montante de R\$ 14.983,35 à título de despesas médicas pagas ao Hospital Albert Einstein, pelas razões de fato e de direito acima esposadas

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira