



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.734461/2012-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.184 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de outubro de 2022
Recorrente ANDRE DE CARVALHO GEVAERD
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal (Súmula CARF nº 180).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 09-47.622 da 4ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS (fls. 68 e segs.), por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação.

“Através da Notificação de Lançamento está sendo exigido do contribuinte o imposto suplementar relativo ao exercício de 2009 em decorrência da apuração de dedução

indevida de despesas médicas. A descrição dos fatos e a legislação infringida constam da referida Notificação.

Na impugnação o contribuinte alega, em síntese, que:

- todos os documentos solicitados na intimação fiscal foram apresentados pelo impugnante;
- o lançamento é nulo por falta de motivação e falta da demonstração da ocorrência do fato gerador;
- a desconconsideração dos documentos apresentados e a exigência de apresentação de novos documentos violam o art. 46 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001, bem como a violação do princípio constitucional da legalidade;
- os recibos apresentados comprovam a efetividade dos serviços prestados e o pagamento, nos termos do art. 46 da IN SRF 15/2001;
- se a autoridade fiscal entende que esse documentos são imprestáveis a comprovar deduções realizadas, então deve necessariamente provar a inidoneidade dessa documentação;
- não poderia apresentar comprovantes (cópias de cheques, extratos de cartão de crédito, etc.) pois realizou os pagamentos em espécie;
- o documento ora juntado ao processo comprova os beneficiários e os valores pagos relativos ao plano de saúde Unimed.

Prossegue discorrendo sobre a motivação do lançamento para não aceitar os documentos apresentados fato gerador do tributo. Transcreve ementa de acórdãos proferidos pelo CARF, e de decisões judiciais bem como a opinião de tributaristas respeito dessa matéria.

Insurge-se quanto a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora uma vez que o imposto de renda não é devido.

Requer, ao final,

a) A desconstituição do lançamento lavrado contra o impugnante, pois c ato administrativo eivado de nulidade absoluta, por falta de motivação e falta de demonstração da ocorrência do fato gerador e por violação ao art. 46 da Instrução Normativa SRF 15/2001 bem como ao princípio constitucional da legalidade.

b) Que todas as notificações c/ ou intimações, acerca de todos e quaisquer atos relativos ao presente processo administrativo, sejam feitas, sob pena de nulidade, em nome de CARLOS ROBERTO KIRCHHOF, advogado, inscrito na OAB/RS sob nº 30.654, com escritório nesta cidade de Porto Alegre, na Rua Barão de Ubá, n.º 663, Bairro Bela Vista, CEP 90.450-090.”

Após análise, a DRJ acatou em parte os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Nulidade do Lançamento

No que se refere à matéria de nulidades, o Decreto nº 70.235/72, em seu artigo 59, dispõe:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;”.

No caso em exame, não se vislumbra qualquer dos pressupostos estabelecidos no supracitado dispositivo legal que ensejasse nulidade do lançamento.

Ao contrário do que alega a defesa, o lançamento foi constituído nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – Lei N.º 5.172/1966, estando perfeitamente determinada a matéria tributável, o imposto devido apurado na declaração e a multa aplicável, nele não havendo qualquer desrespeito aos pressupostos estabelecidos no referido dispositivo legal.

Saliente-se que na “Descrição dos fatos e enquadramento legal” (fl.21) e folha de continuação da descrição dos fatos e enquadramento legal (fl.22) estão descritas perfeitamente as infrações e a base legal que lhes deram origem. Saliente-se que o contribuinte em sua defesa demonstrou conhecer a realidade dos fatos não se verificando em momento cerceamento do direito de defesa.

Portanto, incabível a preliminar de nulidade do lançamento argüida pela defesa.

Dos princípios constitucionais, jurisprudência administrativa e doutrina

Ainda em relação aos aspectos preliminares, elucida-se que o presente julgamento deve se ater à verificação da adequação do lançamento com as normas legais vigentes, porque cabe à esfera administrativa somente aplicar as normas legais, sem poder apreciar quaisquer outras argüições, inclusive, acerca de violação de princípios constitucionais de norma legal vigente, em razão da atividade de lançamento ser vinculada, nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 142 (...)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, não é objeto do julgamento verificar eventual ofensa a princípios constitucionais ou apreciar conjecturas acerca da legalidade de legislação validamente editada.

É de se observar que os princípios, em razão de sua própria natureza, são inaplicáveis, no âmbito administrativo, enquanto não traduzidos em uma norma que proíba ou obrigue a determinada conduta.

No campo tributário vige, no seu mais alto grau, o princípio da legalidade. A norma tributária não deixa qualquer margem à utilização pela autoridade fiscal de qualquer outro princípio. A base de cálculo está claramente definida, assim como as alíquotas aplicáveis, prazos de vencimento e demais aspectos materiais do lançamento.

Igualmente improfícua a jurisprudência trazida pelo impugnante, porque essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Quanto à doutrina transcrita, cumpre informar que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Despesas médicas

Com relação à dedução de despesas médicas, o art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, estabelece:

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 entidade 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;

O art. 73 e seu § 1º, do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) dispõe:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-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).”

Assim, art. 73 do RIR permite à autoridade fiscal exigir outros documentos, além do recibo propriamente dito, para comprovar a efetividade dos serviços prestados e o seu respectivo pagamento.

Na descrição dos fatos e enquadramento legal (fl.21) estão discriminadas todas as despesas e valores objeto de glosa pela fiscalização:

Consta da folha da continuação da descrição dos fatos e enquadramento legal:

“UNIMED – não foram apresentados documentos emitidos pela Unimed para comprovação das despesas com plano de saúde. O documento apresentado, ainda, não discrimina os beneficiários conforme ,requisitado no Termo de Intimação Fiscal. 2009/542543884248308. DANIELE SANTOS MEIRELES, DANIELA BENITES:ROSITO, FERTILITÂT e SERGIO RODRIGUES BUPORI - não foram apresentados os comprovantes do efetivo pagamento das despesas médica .declaradas (cópias de cheques,. extratos bancários ou de cartão de crédito), documentos requisitados no Termo de Intimação Fiscal.”

Verifica-se que o contribuinte foi previamente intimado (fl.30) entre outros itens, a juntar os comprovantes originais e cópias das despesas médicas, documento discriminando os beneficiários do plano de saúde e comprovar o efetivo pagamento das referidas despesas. Contudo, os documentos apresentados não foram aceitos pela a autoridade lançadora pelos motivos acima descritos, dando origem no lançamento relativo ao imposto e multa incidentes sobre as despesas deduzidas indevidamente na declaração de ajuste anual.

Na impugnação o contribuinte traz o extrato fornecido pela Unimed Porto Alegre (fls. 25/27) devendo serem aceitos os pagamentos relativos ao seu próprio plano de saúde (R\$ 1.737,00) e de André Carvalho Filho, seu filho e dependente na declaração de ajuste anual.

Esclareça-se que as despesas com plano de saúde de Flaviane Yanagu Lordani Gevaerd , seu cônjuge, não podem ser aceitas como dedução, uma vez que a mesma não pode ser seu dependente, pois apresentou declaração de ajuste anual no modelo simplificado, conforme se constata pelos sistemas informatizados da RFB.

Quanto as despesas incorridas com as odontólogas Daniele Meireles (R\$820,00) e Daniela Benites Rosito (R\$140,00) e com a Fertilate – Centro de Medicina (R\$440,00) devem ser aceitas como dedução conforme recibos juntados em fls. 42/43.

No que diz respeito aos gastos o neurologista Sergio Rodrigues Butori (R\$7.500,00) o contribuinte não trouxe qualquer justificativa para o pagamento, ou documentos outros (conta hospitalar, etc...) argumenta apenas que os valores foram pagos em moeda corrente nacional.

Ressalte-se que inexistente obrigação legal de que o contribuinte efetue os pagamentos com cartão de crédito, cheque cruzado e nominal, mas deve ter em conta que, caso tenha intenção de beneficiar-se de dedução de despesa médica, a questão passa a envolver não apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco. Nesse sentido, deve acautelar-se, mantendo sob sua guarda os elementos de prova da efetividade do serviço e do pagamento, pois ao contribuinte incumbe o ônus da prova da regularidade da dedução pleiteada.

Tem sido entendimento reiterado das autoridades julgadoras no âmbito administrativo que, para gozar de deduções com despesas médicas, não basta a apresentação de um mero recibo. Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento correspondente realizado.

Acerca do assunto aqui examinado, existe o respaldo de diversos Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais podendo ser mencionados alguns, a título de ilustração:

IRPF - DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - Nos termos do art. 8º, § 2º, inc. III da Lei nº 9.250/95, somente podem ser deduzidas as despesas médicas comprovadas por meio de recibo que preencha os requisitos da lei (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). Quando o documento apresentado pelo contribuinte não preenche tais requisitos e também não é feita a comprovação do pagamento por qualquer outro meio de prova, deve prevalecer a glosa da referida despesa. (Ac. 106-16.880, de 2008).

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços. (Acórdão 104-22.781, de 2007).

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48.922, de 2008).

DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - Recibos ou notas fiscais, mesmo que emitidos nos termos exigidos pela legislação, não comprovam, por si só, sem outros elementos de prova complementares, pagamentos realizados por serviços médicos ou odontológicos, quando há dúvidas sobre a efetividade da sua prestação. Nessa hipótese, justifica-se a exigência, por parte do Fisco, de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento. (Ac. 1º CC 104-23.311, de 2008).

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas odontológicas, com cirurgia plástica e com psicóloga, cuja efetividade dos serviços e o pagamento não foram comprovados. (Ac. 102-48.510, de 2007).

Portanto, deve ser mantida a glosa das despesas incorridas com o neurologista Sergio Rodrigues Butori (emitido pelo valor global de R\$7.500,00) por falta de comprovação do efetivo pagamento e de documentos que justificassem a referida despesa.

Contudo devem ser restabelecidas como os gastos efetuados com as odontólogas Daniele Meireles (R\$820,00) e Daniela Benites Rosito (fl.140,00) e , Fertilate – Centro de Medicina (R\$440,00) conforme recibos e notas fiscais em fls. 42/43.

Multa de Ofício e Juros de Mora

Relativamente ao lançamento de ofício, a multa de 75% foi aplicada com fundamento no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/1996, em função do descumprimento da obrigação tributária principal surgida com a ocorrência do fato gerador do imposto, não podendo a autoridade administrativa furtar-se à sua aplicação. Segue abaixo a transcrição do referido texto legal, *in verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 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)”.

A insurgência direcionada à aplicação da chamada Taxa SELIC também é improcedente. Isto porque também aqui a atividade fiscal pautou-se pela aplicação da legislação pertinente e agiu de forma legítima.

Sobre o tema, cabe registrar que o assunto já se encontra sumulado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *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, nos período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.*

Refazendo-se os cálculos resulta no imposto suplementar conforme demonstrativo de cálculo a seguir:

(...)

Diante do exposto e de tudo que do processo consta, indefiro a preliminar de nulidade, por incabível e, no mérito, voto pela procedência em parte da impugnação, devendo ser alterado o imposto no valor de R\$2.564,93.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/09/2013, o sujeito passivo interpôs, em 04/10/2013, Recurso Voluntário, fl. 82, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas médicas de dependente estão comprovadas nos autos
- b) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento
- c) a multa deve ser considerada improcedente por ser acessória à obrigação principal indevida
- d) violação ao princípio da legalidade
- e) nulidade do lançamento por falta de fundamentação

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO § 3º, Art. 57

Da análise do recurso voluntário impetrado, tem-se que por meio do mesmo o contribuinte não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa, **tanto no que concerne às alegações preliminares como as de mérito.**

Os argumentos nesse sentido que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discurridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 57, § 3º:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I verificação do quórum regimental;

II deliberação sobre matéria de expediente; e

III relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos, e acrescento como segue.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99) que a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos. Nesse sentido a 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.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito

passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, o que não foi feito no caso das supostas despesas glosadas pela Fiscalização.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

Pelas mesmas razões já discorridas no voto da DRJ, os argumentos trazidos pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário são improcedentes, e portanto deve ser mantida integralmente a decisão da turma julgadora de primeira instância administrativa.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito