



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15471.004862/2010-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2101-002.771 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2024
Recorrente SONIA MARIA DE OLIVEIRA SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 - APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antonio Savio Nastureles (Presidente)

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de impugnação apresentada pelo interessado contra lançamento de ofício formalizado na Notificação de Lançamento de fls. 03/08, que alterou o resultado da Declaração de Ajuste Anual (DAA) relativa ao exercício 2008, ano-calendário 2007, de imposto a pagar de R\$ 1.784,33 para saldo de imposto a pagar de R\$ 6.721,61.

O valor lançado refere-se ao imposto de renda pessoa física suplementar (código 2904) de R\$ 4.937,28, acrescido de multa de ofício de 75%, perfazendo crédito tributário total de R\$ 9.987,62, considerando juros de mora calculados até dezembro de 2010.

O lançamento decorreu de procedimento de revisão interna da declaração de ajuste anual apresentada, em que regularmente intimado, o interessado não apresentou esclarecimentos.

Foram apuradas as seguintes infrações:

- a) Dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 12.432,63;
- b) Dedução indevida de previdência privada e Fapi, no valor de R\$ 3.040,45; e
- c) Dedução indevida de despesas com instrução, no valor de R\$ 2.480,66.

O interessado apresentou, em 21/12/2010, a impugnação à fl. 02.

Em síntese, alega que:

- estando ausente do país, seu pai, ao dirigir-se a uma unidade da Receita Federal, foi informado de que não podia prestar os esclarecimentos pedidos devido à falta de procuração, mas que receberia um outro aviso com outro prazo para se manifestar;
- foi surpreendida com o lançamento;
- solicita revisão de ofício, conforme documentos que anexa.

O processo foi encaminhado à unidade de origem para análise, pela autoridade lançadora, das questões de fato levantadas pela impugnante, em observância ao que determina a Instrução Normativa nº 1061, de 2010 (fl. 40).

Tal providência resultou na lavratura do Termo Circunstanciado de fls. 44/46 e no Despacho Decisório, de fl. 47, no qual concluiu-se pela manutenção parcial da exigência constante na Notificação de Lançamento (imposto suplementar de R\$ 3.941,65).

Segundo a fiscalização, no trabalho de revisão de lançamento, foram consideradas como comprovadas as deduções relativas à Previdência Privada e Fapi e foram mantidas as glosas relativas a despesas com instrução no valor de R\$ 2.460,66 (por falta de comprovação) e a despesas médicas no valor de R\$ 11.852,63 (o montante de R\$ 7.450,00 relativo às empresas Orthodont Clínica Ortodontiva Ltda e Clínica Orto Service, por falta de comprovação, e o montante de R\$ 4.402,63, relativo à empresa Unimed, pois os boletos apresentados não identificam os valores pagos por beneficiário).

Cientificado dessa decisão e da abertura de prazo para pronunciamento, em 17/09/2012 (fl. 49), o interessado, em 09/10/2012, manifestou-se às fls. 52/60.

Em síntese, assevera que:

- ao retornar ao país, tentou apresentar os documentos em atendimento à intimação, mas foi impedida com o argumento de que o prazo para impugnar já havia terminado;
- nos documentos apresentados da Unimed, consta o seu nome e de sua dependente;
- a fiscalização, em vez de examinar os documentos apresentados, e exercer sua função vinculada de verificação da ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido, conforme inteligência do artigo 142, do Código Tributário Nacional, limitou-se a analisar, apenas, os dados do sistema da Receita Federal, violando o princípio da verdade material;
- o princípio da verdade material está vinculado ao princípio da legalidade na medida em que tem por finalidade garantir que a Administração Pública envide esforços para demonstrar a ocorrência dos fatos tributáveis, somente podendo promover a incidência da regra jurídica caso formada a convicção quanto à ocorrência de sua hipótese;
- neste sentido, é reproduzido texto de doutrinador;
- diante da existência de fatos impositivos não declarados voluntariamente pelo contribuinte, é transferido o ônus da fiscalização à Fazenda Pública, a fim de provar a efetiva ocorrência do fato jurídico tributável;
- seguindo o mesmo raciocínio, é reproduzido texto de douto, bem como jurisprudência;

- “Atualmente os tribunais administrativos atenuam os rigores desta norma, pois não se deve esquecer que o processo fiscal tem por finalidade primeira garantir a legalidade da apuração do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aguilho que é realmente verdade, independente do alegado e provado”;

- “a não verificação dos documentos que comprovam as despesas discutidas, viola o Princípio da Verdade Material do Processo Administrativo Fiscal, pois a verdade deverá ser norteadora para a decisão da autoridade, flexibilizando as regras processuais em promoção da legalidade dos atos fiscais, sob pena de possível anulação judicial por cerceamento de defesa”

Assim, conforme previsto na mencionada IN, o processo retornou a esta DRJ, para julgamento da impugnação.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

DESPESAS MÉDICAS.

Apenas é dedutível da base de cálculo do imposto de renda devido a despesa médica comprovada, relativa ao contribuinte ou seus dependentes.

DESPESAS DE INSTRUÇÃO.

Apenas são dedutíveis os pagamentos efetuados, relativos ao contribuinte e seus dependentes, a estabelecimentos de ensino, desde que devidamente comprovados.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/04/2015, o sujeito passivo interpôs, em 18/05/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) aplicação do princípio da verdade material na apreciação das provas
- b) o recurso voluntário é tempestivo, conforme documentos juntados aos autos
- c) as despesas médicas estão comprovadas nos autos

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre dedução indevida de despesas médicas

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do

Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Inicialmente deve ser observado que a impugnação foi apresentada antes de transcorridos 30 (trinta) dias da data da lavratura da Notificação de Lançamento, ocorrida em 06/12/2010, conforme consta à fl. 03. Assim, conclui-se pela tempestividade da impugnação, que foi apresentada por parte legítima, devendo, portanto, ser conhecida.

Cumpre esclarecer que não há obrigação de a autoridade lançadora em realizar intimações prévias ao lançamento. Na hipótese de entender estar diante de elementos suficientes a respaldarem a sua atuação, pode, a seu convencimento, abstrair do comunicado ao interessado partindo para a atuação como lhe faculta a Sumula nº 46 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) abaixo reproduzida.

Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Salienta-se que o direito de petição e defesa do contribuinte não são maculados, uma vez que a impugnação instaura a fase litigiosa do processo fiscal, nos termos do art 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, onde suas alegações serão perfeitamente conhecidas.

Não obstante o afirmado, nos caso dos autos, vê-se que o interessado foi intimado, contudo, diante da ausência de esclarecimentos, o processo foi encaminhado para que a autoridade fiscal promovesse uma revisão de ofício, nos termo do art.1º da Instrução Normativa nº 1061/2010, oportunidade em que os documentos acostados aos autos foram examinados, consoante se depreende do Termo Circunstanciado de fls. 44/46.

Após a revisão de ofício, tem-se que a lide diz respeito às seguintes infrações:

a) Dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 11.852,63, conforme demonstrado a seguir:

Beneficiário do Pagamento	Valor Declarado	Valor Glosado	Justificativa da Glosa
Orthodont Clinica Ortodontiva Ltda	2.950,00	2.950,00	Falta de comprovação
Clinica Orto Service	4.500,00	4.500,00	Falta de comprovação
Unimed	4.402,63	4.402,63	Falta identificação beneficiário do Plano
Total da Glosa	11.852,63	11.852,63	

Em R\$

b) Dedução indevida de despesas com instrução, no valor de R\$ 2.480,66, por falta de comprovação.

Passa-se a sua análise.

Impõe destacar que o contribuinte está obrigado a comprovar à autoridade lançadora, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as despesas informadas na Declaração de Ajuste Anual.

Neste sentido, transcreve-se o “caput” do artigo 73, do RIR/1999 estabelece que:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

Seguindo o mesmo raciocínio, reproduz-se excerto do texto de autoria de Antônio da Silva Cabral *in* Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 298, que trata da obrigação do contribuinte em comprovar as despesas informadas na declaração de ajuste com muita propriedade:

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: 'a quem alega alguma coisa, compete prová-la'. (...)

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte (...).(Grifou-se)

Da dedução indevida de despesas médicas

A dedução de despesas médicas é tratada pelo art. 8º da Lei nº 9.250/1995, in verbis:

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;

Nesse mesmo sentido, a matéria é definida nos artigos 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001, bem como no artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1999.

Da leitura das normas transcritas, tem-se que apenas pode ser dedutível da base de cálculo do imposto de renda devido a despesa médica comprovada, relativa ao contribuinte ou seus dependentes.

Isto posto, da análise dos documentos acostados aos autos, vê-se que o interessado não trouxe documentos que comprovassem as despesas com as empresas Orthodont Clínica Ortodontiva Ltda e Clínica Orto Service, no valor total de R\$ 7.450,00.

No que tange à despesa relativa ao Plano de Saúde Unimed, constata-se que o interessado logrou comprovar os gastos no valor total de R\$ 3.457,90, conforme demonstrado a seguir:

Mês	Fatura (fls.)	Valor Fatura	Comprovante de Pagamento (fls.)	Valor comprovado
Jan	20	307,44	19	307,44
Fev	21	307,44	63	307,44
Mar	22	307,44	64	307,44
Abr	23	307,44	23	307,44
Mai	24	307,44	24	307,44
Jun	25	307,44	25	307,44
Jul	26	307,44	26	307,44

Ago	27	307,44	27	307,44
Set	28	307,44	28	307,44
Out	29	339,72	29	339,72
Nov	30	943,73	-	-
Dez	31	553,89	73	351,22

Em reais

Frise-se que não houve a comprovação de pagamento da mensalidade do Plano de Saúde cujo vencimento foi 15/11/2007 (fl. 30), bem como na referida fatura consta despesas com não dependente e, conforme documentos de fls. 31 e 73, no mês de dezembro de 2007 (vencimento em 15/12/2007), a mensalidade relativa apenas ao interessado importa em R\$ 339,72 acrescida de metade das despesas com SOS Unimed, SOS viagem e Transporte Aeromédico (R\$ 11,50).

É importante destacar que como o interessado não informou dependentes na DAA, apenas pode deduzir seus gastos médicos.

Por conseguinte, deve a glosa ser cancelada no valor de R\$ 3.457,90.

Da dedução indevida de despesas com instrução

Sobre a dedução de despesas com instrução o art. 8º da Lei nº 9.250/1995, assim dispõe:

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:

(...)

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: (...) (grifou-se)

Consoante legislação tributária, especialmente Lei nº 9.250/1995, art. 8º, inciso II, "b"; com redação dada pela Lei nº 11.482/2007, alterada pela Lei nº 12.469/2011, art. 3º; Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda, art. 81; Instrução Normativa SRF nº 15/2001, art. 39, conclui-se que são dedutíveis os pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes relacionados na declaração, inclusive de alimentandos, em razão de decisão judicial, acordo homologado judicialmente ou por escritura pública, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente:

1. à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas;
2. ao ensino fundamental;
3. ao ensino médio;
4. à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização);
5. à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico.

Dito isto, do exame dos documentos trazidos pelo interessado, vê-se que o interessado não trouxe documentos que comprovem os gastos com instrução, razão pela qual deve a glosa ser mantida integralmente.

Ainda, é preciso dizer que a jurisprudência colacionada pelo impugnante não obriga este órgão a estender o entendimento ali referido a terceiros diferentes das partes.

Saliente-se que foi publicada no DOU de 19/07/2013 (edição extra), a Lei nº 12.844/2013, que, entre outros assuntos, alterou o art. 19 da Lei nº 10.522/2002, transformando em preceito legal a vinculação da RFB às decisões do STJ realizadas sob o rito dos recursos repetitivos (desde que não caiba mais recurso ao STF), após manifestação da PGFN. Ocorre que não ocorreu manifestação da PGFN acerca das matérias levantadas na impugnação até a presente data.

No que diz respeito aos textos de doutos, mesmo aqueles dos mais consagrados tributaristas, não podem ser opostos ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Do resultado do julgamento

Por decorrência, deve-se alterar o lançamento para cancelar a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 3.457,90, com apuração de imposto suplementar no valor de R\$ 2.990,73, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Exercício	2008	
Rend. Tributáveis Recebidos de PJ - Tit.	65.236,40	
Rend. Trib. Recebidos de PJ - Dep.		
Rend. Tributáveis Recebidos de PF		
Rend. Trib. Recebidos do Exterior	-	
Atividade Rural		
Total de Rendimentos Tributáveis	65.236,40	
Contribuição Previdenciária Oficial	6.196,68	
Contr. à Previdência Privada/FAPI	3.040,45	
Dependentes (nº)		-
Despesas com Instrução		
Despesas Médicas	4.037,90	
Pensão Alimentícia Judicial		
Pensão Alimentícia por Escritura Pública		
Livro Caixa	-	
Total das Deduções	13.275,03	
Base de Cálculo	51.961,37	
Imposto Calculado	7.987,05	
Dedução Incentivo	-	
Contrib. Prev. Emp. Doméstico		
Imposto Devido	7.987,05	
Imposto de Renda Retido na Fonte	3.211,99	
Imposto de Renda Retido na Fonte - Dep.	-	
Carnê-Leão	-	
Imposto Complementar	-	
Imposto Pago no Exterior	-	
Total do Imposto Recolhido	3.211,99	
Imposto a Pagar	4.775,06	
Imposto a Pagar Declarado	1.784,33	
Saldo do Imposto a Pagar	2.990,73	

Diante do exposto, VOTO por julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, mantendo-se parcialmente o crédito tributário exigido pela autoridade revisora no despacho decisório de fl. 47, com apuração de imposto suplementar de R\$ 2.990,73, com os acréscimos legais cabíveis.

Claudia Nery do Nascimento – Relatora

assinado digitalmente

Conclusão

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite