



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17613.721802/2011-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.699 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente IVONE COSTA GIUBERTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Afasta-se parcialmente a glosa da despesa que a contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

REGISTRO CONTÁBIL DE ATOS E FATOS OCORRIDOS. PRINCÍPIO DA ENTIDADE. VIOLAÇÃO.

O princípio contábil da entidade afirma a autonomia patrimonial da pessoa jurídica em relação aos demais patrimônios existentes, devendo a contabilidade da empresa registrar somente atos e fatos ocorridos que se refiram ao seu patrimônio, independentemente de pertencer a uma ou um conjunto de pessoas ou uma sociedade de qualquer natureza ou finalidade, sob pena de violação ao princípio contábil da entidade.

PAF. CARF. COMPETÊNCIA INSTITUCIONAL.

O CARF não é competente para apreciar pedidos de retificação, liquidação de lançamentos e remissão parcial do débito, cuja competência é da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte.

MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL.

Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material, admitindo-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os contribuintes, ainda que apresentada a destempo, desde que reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução da despesa médica, no valor de R\$ 11.300,00.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (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 (fls. 76/82):

Trata o presente processo de impugnação contra o crédito tributário constituído mediante Notificação de Lançamento (fls. 08-15) lavrada contra a pessoa física em epígrafe após revisão da Declaração de Ajuste Anual ano-calendário 2007 (ND 07/14.133.064) entregue pelo contribuinte em 29/04/2008.

O lançamento alterou o resultado correspondente de Saldo de Imposto a Pagar, no valor de R\$ 2.430,07, para Imposto Suplementar no valor de R\$ 7.065,27, em virtude da apuração das seguintes infrações:

- **Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas – Aluguéis e Outros, no valor de R\$ 2.679,20.**
- **Dedução Indevida de Previdência Privada, no valor de R\$ 12,69.**
- **Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 23.000,00. Registrou o Autuante o fato de a contribuinte não ter realizado comprovação do efetivo pagamento, apesar de intimada a fazê-lo.**

Cientificada do lançamento em 22/11/2011, segundo informa Aviso de Recebimento (AR) à fl. 57, a interessada **concorda com parte da autuação, mas impugna a desconsideração da despesa médica incorrida.**

Explica ter realizado procedimento de fertilização com a empresa UNIFERT - CENTRO AVANÇADO DE REPRODUÇÃO HUMANA LTDA durante os anos de 2006 e 2007, trazendo aos autos declarações, cópias de cheques e notas fiscais, para sustentar a dedução realizada.

Eis o relatório.

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

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

Exercício: 2008

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada.

IRPF. REGIME DE CAIXA.

O Imposto de Renda das pessoas físicas se dá em respeito ao regime de caixa, à medida que os rendimentos e ganhos são efetivamente auferidos.

PRINCÍPIO DA ENTIDADE.

As despesas pagas por pessoa jurídica não podem ser aproveitadas por pessoa física para dedução da base de cálculo do IRPF.

Cientificada da decisão, em 25/02/2017 (fls. 100), a contribuinte, em 13/03/2017, interpôs recurso voluntário parcial (fls. 103/107), pugnando pelo reconhecimento da dedutibilidade das despesas realizadas no ano-calendário de 2007, ainda que parte do pagamento tenha sido feito pela pessoa jurídica Odontológica Dra. Ivone Costa Ltda. da qual é sócia, por sua conta e ordem, uma vez que o foi a título de antecipação de dividendos, no valor de R\$ 11.300,00, e a outra parte, no valor de R\$ 700,00, foi realizada em espécie, devendo assim prevalecer a verdade material. Alega ainda deve ser declarada a extinção da parte não impugnada (portanto incontroversa) do lançamento ante da ocorrência da prescrição, ao teor do art. 174 do CTN, uma vez que não foram até então objeto de cobrança ou execução fiscal. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Requer, também, seja atribuído efeito suspensivo ao presente recurso, bem como seja reconhecida a prescrição do crédito tributário incontroverso, com sua respectiva extinção, nos termos do art. 156, V do CTN, uma vez que já decorridos mais de cinco anos desde sua constituição definitiva e não operada sua regular cobrança.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 108/115.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre a despesa médica declarada:

O litígio recai sobre a glosa parcial da despesa paga à UNIFERT Centro Avançado de Fertilização de Reprodução Humana Ltda., no valor de R\$ 12.000,00, **por falta da comprovação do efetivo pagamento**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento da aludida despesa remanescente declarada.

Visando suprir o ônus que que lhe competia, instrui a peça recursal com o balancete analítico contábil da pessoa jurídica Odontoclínica Dra. Ivone Costa Ltda., da qual é sócia, relativo ao ano-calendário de 2007 (fls. 104/108).

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange aos tratamentos e **os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.**

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Nesse ponto o art. 149 do CTN, determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazidos à colação pela Recorrente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos constantes dos autos, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação remanescente traçados na decisão recorrida (fls. 80/1):

Pois bem, a impugnante informou em Declaração ter efetuado pagamentos da ordem de R\$ 23.000,00 a UNIFERT – CENTRO AVANÇADO DE REPRODUÇÃO HUMANA LTDA (fl 52) para se submeter a tratamento de fertilização, tendo o Fiscal glosado integralmente o aproveitamento a título de dedução **pela falta de apresentação de comprovantes do efetivo pagamento**, tal como exigido em intimação prévia (fl 56).

Em sede de defesa, a contribuinte apresenta três Notas Fiscais de Serviço que somam o valor declarado (fls 17, 18 e 19). Todavia, cópias de cheques (fls 36, 40 e 45) e declaração expedida pela pessoa jurídica UNIFERT – CENTRO AVANÇADO DE REPRODUÇÃO HUMANA LTDA (fl 16), atestam com clareza que parte da dedução pleiteada, da ordem de R\$ 11.000,00, refere-se a ano-calendário anterior à lide (2006), sendo incogitável seu aproveitamento sob pena de ruptura com o Regime de Caixa, alicerce da tributação do IRPF como anteriormente mencionado.

Quanto **à parcela dos gastos que realmente pertence ao ano-calendário de 2007 (R\$ 12.000,00)**, aqui representados pelos cheques de fls 21, 26 e 33, **nota-se que o ônus da despesa foi arcado pela pessoa jurídica ODONTOCLÍNICA DRA IVONE COSTA LTDA, CNPJ nº 04.383.120/0001-76, da qual a recorrente faz parte do quadro societário, como confirma consulta aos sistemas deste órgão** (fl 74).

Diante deste contexto, **imperioso recordar o Princípio da Entidade**, expresso no art. 4º da Resolução nº 750, de 29 de dezembro de 1993, do Conselho Federal de Contabilidade:

Art. 4º. O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por conseqüência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição. Parágrafo único – O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

Segundo este princípio, a pessoa jurídica tem personalidade própria, distinta da pessoa de cada um de seus sócios, **valendo dizer que seus patrimônios não se confundem**, cabendo à pessoa jurídica, por meio de seus representantes legais, exercer direitos e contrair obrigações **em seu próprio nome**.

Percebe-se que o citado instituto foi esculpido em prol da pessoa física do empresário, vez que tenta coibir a confusão patrimonial, constituindo-se em regra geral. A mescla de patrimônio, por subverter tal sistemática, tem caráter de exceção, carecendo de expressa previsão em lei, até porque, seu desrespeito pode ocasionar a Desconsideração da Personalidade Jurídica da sociedade empresária, com lastro no art 50 do Código Civil (CC).

Ora, se sócio e sociedade não se confundem, **forçoso concluir que a dedução da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física é pessoal, recaindo sobre recursos tributáveis auferidos pelo contribuinte, sendo incabível a dedução sobre recursos pagos por terceiros**. As informações concernentes à pessoa jurídica, se dará via DIPJ tal como aquelas entregues pela sociedade ODONTOCLÍNICA DRA IVONE COSTA LTDA (fl 75), se for o caso.

Pois bem. Feito o registro acima, e após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto a Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Quanto a pagamento remanescente em litígio, de fato, segundo o princípio da entidade – que tem o patrimônio como objeto da contabilidade – o patrimônio da empresa não se confunde com o de terceiros, reconhecendo a necessidade de diferenciação dos patrimônios independentemente de pertencer a uma ou um conjunto de pessoas, devendo, via de regra, a contabilidade da empresa (entidade) registrar somente os atos e fatos ocorridos atinentes ao seu patrimônio e não os relacionados com o patrimônio particular de seus sócios, com especial destaque para as retiradas para quitar obrigações da pessoa física destes registradas na contabilidade da empresa, levando-se a presumir que tal despesa foi utilizada cumulativamente para reduzir a base de cálculo dos impostos e contribuições devidos pela pessoa jurídica.

Não obstante, da leitura da DAA/2013 (fls. 38/47), constato que a Recorrente declarou como rendimentos recebidos da empresa Odontoclínica Dra. Ivone Costa Ltda. de que é sócia, o valor de R\$ 12.600,00. Ademais, do balancete analítico contábil ora carreado (104/108), pode-se contatar que a Recorrente promoveu a retirada a título de antecipação de lucros e dividendos do valor **de R\$ 11.300,00** – cujo valor se mostra suficiente e compatível para arcar com pagamento da despesa remanescente neste exato valor, atestado literalmente pela prestadora dos serviços contratados (fls. 16) – restando demonstrado ter sido ela (pessoa física) quem arcou com o ônus do aludido pagamento à UNIFERT no decorrer do ano-calendário de 2007 (fls. 16) e não a pessoa jurídica da qual é sócia, afasto a glosa remanescente, **no limite do pagamento comprovado**, e afasto o crédito tributário no particular.

Quanto ao pedido de extinção do crédito tributário incontroverso, decorrente da parte do lançamento não impugnado ou não recorrido, vale registrar que o presente caminho recursal **não é via própria** para se perquirir tal desiderato. Na exata dicção do art. 64 da Lei n.º 9.784/99, a competência deste CARF se restringe em promover o julgamento de recursos contra decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento/DRJ – sob pena, dentre outros, de supressão de instância, sobretudo levando-se em conta que em relação às matérias não impugnadas **não** se instaurou a fase litigiosa do contencioso administrativo – sendo competente para tanto a unidade de origem da Receita Federal que jurisdiciona a contribuinte.

Por fim, em relação ao pedido de suspensão da cobrança do débito tributário em litígio, nada a prover. Vale registrar que, durante o curso processual, o crédito tributário ficará com a exigibilidade suspensa, nos exatos termos do art. 151, III do CTN, o que torna despicando o pedido formulado nesse sentido, sobretudo levando-se em conta que a suspensão requerida já foi aplicada por força de lei.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução da despesa médica, no valor de R\$ 11.300,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto