



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.010030/2009-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.063 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente ERONALDO ARAÚJO DE CASTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

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 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 16-55.763 da 1ª Turma da DRJ em São Paulo(1)/SP (fls. 176 e segs.).

Em procedimento de revisão interna da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF do contribuinte referenciado, correspondente ao Exercício de 2007, Ano

Calendário 2006, a Auditoria Fiscal efetuou o presente lançamento de ofício, nos termos do Decreto 3.000/99 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, tendo em vista a Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 32.150,00, por não apresentação de documentação comprobatória do pagamento.

O enquadramento legal, descrição, demonstrativo do fato gerador e valor tributável foram registrados no lançamento, às fls. 16/20.

O contribuinte contestou o lançamento através do instrumento de fls. 02/08 e documentos de fls. 33/66, alegando em síntese:

- 1) A defesa destina-se a desconfigurar as assertivas de que supostamente, estaria procedendo em desacordo com o estabelecido na legislação fiscal, descaracterizando as supostas infrações cometidas;
- 2) O Defendente apresentou todos os comprovantes de suas despesas médicas, dentro do prazo legal, conforme faz prova os documentos em anexo, atendendo de forma satisfatória ao Termo de Intimação Fiscal, apresentando todos os comprovantes dentro do prazo legal, inclusive, apresentando as declarações de recebimento em dinheiro (espécie) de todos os profissionais e empresas que lhes prestarão o serviço de saúde;
- 3) É injustificável a presente Notificação de Lançamento, tendo em vista, a apresentação de documentação solicitada, tratando-se de tentativa de cobrar tributo com efeito de Confisco;
- 4) Descreve o entendimento legal acerca das deduções de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual permitida pela nossa legislação, dessa forma, poderão ser deduzidos a título de despesas médicas na Declaração de Ajuste os valores efetivamente pagos durante o ano-calendário a que se referir a declaração, relativos a tratamento de saúde do contribuinte e de seus dependentes;
- 5) O Fisco não pode fazer exigências acima do disciplinamento jurídico vigente, sob pena de traduzir-se em intenção de Tributar indevidamente, tornando-se puro Confisco a partir da universalidade de toda carga tributária incidente sobre um único contribuinte;
- 6) O valor dos diversos tributos incidentes sobre o contribuinte, não pode, segundo o princípio do não confisco, representar carga que impeça o pagador de viver e se desenvolver. A Constituição, no seu art. 150, como proteção ao cidadão, proibiu a utilização de tributos com efeito de confisco, proibindo desta forma ao contribuinte de ter o seu patrimônio confiscado;
- 7) A opção pelo Estado Democrático de Direito, exprime o repúdio ao autoritarismo que leva à opressão do Estado e alimenta a tirania política não podendo ser violada as normas postas, ainda menos as normas e princípios fundamentais da República Federativa e do Estado Democrático de Direito, constitucionalmente asseguradas;
- 8) Precedentes existem que não deixam dúvida quanto subversão ao Estado de Direito existente no Brasil, como os cruzados bloqueados, a subtração dos rendimentos de poupança, a modificação retroativa de índices indexadores, a sobretaxação para aquisição de bens;
- 9) Ao arrepio da lei e dos princípios constitucionais que albergam a Ordem Jurídica, o indivíduo vê seus direitos violados pela cínica interpretação das normas postas que garantem proteção contra o autoritarismo estatal;
- 10) Se o crédito irrito vier a ser inscrito na dívida ativa, será nulo e a própria execução fiscal daí originada estará eivada de nulidade, porque o título executório não terá origem legal pela ausência de prova material do fato gerador do imposto exigido, nem o valor legal. Incidirão no Art. 585 e 618-1 de CPC, sobre a execução fiscal;
- 11) Evidenciada a derrocada dos argumentos constantes na Autuação, prevalecendo o fato de que a defendente desempenha suas atividades respeitando todos os requisitos legais exigidos, conforme preceitua o Art. 113, parágrafo 1º do CTN;

- 12) Requer improcedência da Notificação de Lançamento, manifesta nulidade do procedimento adotado pelo Fisco e da lavratura das supostas infrações cometidas pelo Defendente, face as razões de fato e de direito acima aduzidas;
- 13) Protesta por todos os meios de provas admitidos, especialmente pela perícia contábil e juntada posterior de documentos;
- 14) Requer sejam estendidos os benefícios legais até o julgamento final da presente.

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

DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Contrariamente ao que o impugnante alega, o lançamento pautou-se pelo princípio da legalidade, atendendo a todos os dispositivos legais de regência, sendo que o ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo, conforme art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

***Art. 142 .** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

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

A autoridade fiscal através do procedimento administrativo verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e o lançamento demonstrou claramente a matéria tributável – dedução indevida de despesa médica calculou o montante do tributo devido conforme demonstrativo e folha inicial da notificação de lançamento, identificou o sujeito passivo e aplicou a penalidade nos termos da legislação vigente. Portanto, totalmente improcedente as alegações do contribuinte quanto a origem e valor legal por existir prova material do fato gerador do imposto exigido.

Verifica-se que, durante a ação fiscal, não foram apresentados documentos hábeis que comprovassem ter o contribuinte as condições exigidas pela legislação de regência, para ter direito às deduções pleiteadas e que, portanto, foram glosadas pela fiscalização, em estrito cumprimento ao contido no art. 841 do RIR/99, transcrito abaixo:

***Art. 841.** O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):*

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexactidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.(g.n.)

Ademais, a notificação de lançamento identifica claramente que a glosa efetuada decorreu da não comprovação do pagamento de despesas médicas declaradas pelo contribuinte. Portanto, o art. 845, parágrafo 1º, do Decreto no. 3.000/99 trata também de inexatidão dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, como é o caso:

Bases do Lançamento

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

*§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou **inexatidão** (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 79, § 1º).(g.n.)*

[...]

Dispõe o art. 11 do Decreto no. 70.235/72:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Vale ainda colacionar o que estabelece o art. 59 do Decreto nº 70235/1972:

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.

Logo, de forma bastante elucidativa, extrai-se que êxito não assiste às alegações trazidas pelo impugnante em especial referente ao autoritarismo e violação de normas, tendo em vista que a notificação de lançamento foi lavrada por autoridade competente, está revestido das formalidades legais e observou os princípios de regência, não se enquadrando, dessa forma, em nenhuma das hipóteses de nulidade antes citadas.

Impende anotar que as normas que regem a constituição do crédito tributário têm o objetivo de defender superior interesse público, que se materializa com a arrecadação do tributo. Dessa forma, é conferida natureza indisponível à constituição do crédito tributário.

Assim, constatado que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência previstas no art. 11 e art. 59, do Decreto n.º 70.235/1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal – PAF, tendo sido os atos e termos lavrados por servidor competente e respeitado o direito de defesa do contribuinte, eis que existentes na notificação de lançamento todas as formalidades necessárias para que o contribuinte

exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, afastando-se a hipótese de nulidade do lançamento.

DA DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos efetuados a esse título durante o Ano-Calendário.

A legislação ainda exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício, conforme legislação específica e constante da notificação de lançamento.

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99 consolida a legislação pertinente, dispondo sobre os requisitos legais exigidos para **dedução de despesas médicas**, com grifos nossos:

Art.80.*Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os **pagamentos efetuados**, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").*

*§1º*O disposto neste artigo (Lei nº 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;*

IV-não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

(...)

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 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 nº 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 nº 5.844, de 1943, art. 11, §5º). (g.n.)

E o art. 797 do mesmo Regulamento, ao tratar da manutenção e guarda dos documentos vinculados às Declarações de Ajuste do Imposto de Renda, estabelece:

Art. 797. *É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário* (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Como se verifica a partir dos dispositivos legais acima, o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e se

restringe aos **pagamentos efetuados, especificados e comprovados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e aos de seus dependentes, cabendo ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração.**

Destaca-se que, como regra geral de direito, o ônus da prova cabe a quem alega. No caso da redução da base de cálculo do tributo mediante deduções, é o contribuinte que, ao declarar as despesas, está alegando que as mesmas ocorreram e se enquadram nos moldes determinados pela legislação.

Incumbe, portanto, ao contribuinte, comprová-la perante o fisco quando assim for solicitado. Desse modo o art. 73 do RIR/99, acima transcrito, é expresso no sentido de que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, trazendo elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato que pretende provar, sob pena de não tê-las aceitas pelo fisco.

Em princípio, os recibos fornecidos por profissional legalmente habilitado constituem documentos hábeis a comprovar a despesa médica, desde que o seu nome, endereço do local da prestação de serviços e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ, a especificação dos pagamentos efetuados, bem como a informação precisa dos serviços prestados e o beneficiário dos mesmos, pois o direito à dedução restringe-se às despesas com o próprio contribuinte e seus dependentes assim considerados na forma da legislação do imposto de renda.

Entretanto, tal valor probatório é relativo, pois a comprovação de despesas por meio de recibos é frágil e a apresentação destes documentos, em muitos casos, deve servir apenas como ponto de partida para a comprovação das despesas declaradas, não podendo a autoridade fiscal se satisfazer apenas com eles, especialmente quando os valores dos pagamentos declarados são bastante significativos, como é o caso, independentemente do valor dos rendimentos declarados pelo contribuinte.

A prova definitiva e incontestável das despesas é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário e dos documentos que comprovem a realização do serviço. Ou seja, o ônus da prova inclui a comprovação material quanto a veracidade e exatidão dos dados indicados, quando instado a tal, implicando em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS.

O contribuinte apresenta os seguintes documentos que passamos a analisar:

Às fls. 33/34 e 53/64 – Declaração da Unidade de Fisioterapia Integrada informando pagamento em espécie por tratamento fisioterápico realizado em Maria Lindinalva C. de Castro, dependente declarada pelo contribuinte e Notas Fiscais e Recibos, totalizando R\$ 5.300,00

Às fls. 35/36 e 41/52 – Declaração do profissional Paulo Henrique Pimentel em atendimento particular de fisioterapia e recibos mensais, no total de R\$ 7.100,00.

Às fls. 37/38 e 66 – Ficha clínica odontológica e recibo único indicando pagamento em 10 prestações, totalizando R\$ 9.000,00, emitido em fevereiro/2006 sendo que a ficha clínica indica datas de janeiro a maio/2006.

Às fls. 39/40 e 64/65 – Declaração da profissional Maria Juliana R Mateus informando que os pagamentos foram efetuados em espécie, sem informar o período do tratamento odontológico, ficha clínica e Recibos, totalizando R\$ 11.250,00.

Observa-se, inicialmente, que os documentos anexados à impugnação são os mesmos já apreciados pelo Fisco durante o procedimento fiscal, conforme dossiê fiscal de fls. 82/172.

Tais documentos podem até comprovar o serviço prestado, mas estão distantes da comprovação efetiva do pagamento dos mesmos, sendo que o contribuinte não apresentou qualquer prova efetiva de pagamento dos serviços realizados.

Quanto as declarações dos profissionais acima citados, todas emitidas em ano-calendário diverso daquele objeto deste lançamento, constituem-se em documentos particulares que, muito embora possam trazer as informações elencadas na lei tributária, no contorno jurídico, dão notícias apenas dos fatos e da forma como esses possivelmente teriam ocorrido, mas não provam a efetividade de suas ocorrências, conforme determina o artigo 368, do Código de Processo Civil, cujos preceitos são utilizados subsidiariamente:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato. (g.n.)

Os recibos devem ser emitidos no momento em que há a transferência do numerário, além do que, o profissional beneficiário está obrigado à apuração do recolhimento mensal obrigatório carnê-leão e por isso são irregulares os recibos emitidos que englobem pagamentos em outros meses.

O documentos apresentados referentes a ficha clínica odontológica desacompanhados dos exames e radiografias, não comprovam o pagamento e a efetividade dos serviços prestados.

A prova de pagamento somente poderá ser considerada se demonstrada a transferência de numerário, com coincidência de datas e valores constantes dos recibos apresentados.

O pagamento por meio de moeda em espécie não se sujeita a nenhum impeditivo legal. Entretanto, como as transações efetuadas dessa forma são de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco quando este a exige, não pode tal fato ser considerado provado sem um aprofundamento maior na análise do poder probante de simples recibos ou declarações firmadas nesse sentido.

No presente caso, o impugnante não se preocupou em apresentar quaisquer documentos ou provas subsidiárias que comprovassem o efetivo desembolso dos valores que, alega, serviram para pagamentos das despesas médicas.

Ao contrário do que alega o impugnante, as conclusões pautaram-se pelo regramento legal vigente, fundamentando corretamente a exigência fiscal e não havendo qualquer desrespeito à legislação. Não foi exigido do contribuinte qualquer documento externo à sua esfera de controle e/ou que extrapolasse o necessário à comprovação das despesas médicas objeto de revisão.

Quando os recibos apresentados são questionados, deve o sujeito passivo deixar evidenciado, perante o Fisco, a veracidade dos fatos neles relatados, principalmente, sobre as efetivas transferências de valor de uma para a outra parte, nas correspondentes quantias e datas informadas nos recibos, oferecendo outros documentos que os corroborem.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento das despesas médicas e outras não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco, caso haja intenção de se beneficiar desta dedução na declaração de rendimentos. E, por isso, deve se acautelar na guarda de elementos de prova tanto da efetividade do pagamento quanto da prestação do serviço.

Cabe ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em suas declarações de rendimentos, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco. Provas que devem estar amparadas em documentos hábeis e idôneos, de modo a corroborar cabal e inequivocamente o que foi declarado e pleiteado.

Ao contribuinte compete provar que a prestação de serviços e o respectivo pagamento ocorreram, que o serviço foi prestado pelos profissionais elencados na legislação e o beneficiário foi ele próprio ou seu dependente, definido conforme a legislação pertinente.

Em defesa do interesse público, é entendimento no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil que, para gozar das deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.

As provas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador. Ao se omitir a produção dessa prova, em qualquer fase do processo, assume o risco da não comprovação da despesa, suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Caberia sim, ao contribuinte, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas da efetividade do pagamento pelos serviços questionados, e não, simplesmente, argumentar que os documentos apresentados são suficientes por si só para comprovar as despesas médicas lançadas em suas Declarações de Ajuste Anual. Alegar e não provar é o mesmo que nada alegar.

Saliente-se que, a idoneidade dos documentos apresentados não está em apreço. Simplesmente, tais documentos não são suficientes para comprovação junto ao Fisco do direito a deduzir as despesas médicas declaradas pelo contribuinte, como amplamente exposto.

Vale lembrar que as dúvidas acima levantadas por si só não determinam que as despesas médicas não ocorreram ou se questiona a idoneidade dos documentos juntados, mas em conjunto não permitem que a autoridade firme sua convicção acerca do efetivo pagamento e efetiva prestação dos serviços ao contribuinte ou seus dependentes.

E mais, os fatos são apreciados segundo as provas trazidas aos autos, as quais foram devidamente apreciadas, bem como a livre convicção da autoridade julgadora, prevista no art. 29 do Decreto nº 70.735/72.

Tendo o contribuinte, deixado de apresentar documentos que representem comprovação inequívoca da regularidade das deduções de despesas médicas declaradas, mantêm-se as glosas efetivadas.

Quanto ao princípio do não confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional, não podendo este último instituir tributo que tenha efeito confiscatório, onerando excessivamente o contribuinte. Em segundo plano, o princípio dirige-se, eventualmente, ao Poder Judiciário que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

Não se pode, portanto, dizer que o princípio esteja direcionado à Administração Tributária, que se submete ao princípio da legalidade, não podendo se esquivar da aplicação de lei editada conforme o processo legislativo constitucional, sob pena de responsabilidade funcional.

Acrescente-se, ainda, que não cabe aos agentes públicos manifestarem-se acerca de questões inerentes à inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação, mediante juízos subjetivos e/ou entendimentos da doutrina, dado o princípio da legalidade que vincula a administrativa, não podendo ser acolhido o entendimento do Impugnante.

DA PRODUÇÃO DE PROVAS. PERÍCIA.

O contribuinte protesta por perícia contábil e juntada de documentos e demais provas em direito admitidas, no entanto, não há como acolher tal pedido.

Inicialmente, destacamos que ao contribuinte foi dada ampla oportunidade de produção de provas e de defesa no transcorrer da fiscalização e na fase de impugnação não apresentando o interessado quaisquer elementos probatórios capazes de ilidir a ação fiscal. E ainda, até a presente data o contribuinte deixou de apresentar qualquer aditamento à sua impugnação. Portanto, decorridos mais de três anos da primeira intimação para apresentação de documentos, o contribuinte não acrescentou nada de novo que pudesse alterar o lançamento.

Quanto à juntada de documentação comprobatória, sabe-se que o momento oportuno para sua apresentação é por ocasião da impugnação, sob pena dos argumentos de defesa tornarem-se meras alegações e da ocorrência da preclusão deste direito *a posteriori*, conforme dispõe o art. 15, do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

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

Vale trazer à colação, também, o enunciado no art. 16, § 4º, do mesmo diploma legal, segundo o qual *a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

Extraí-se dos artigos supracitados, que a prova documental deve ser apresentada sempre na impugnação, admitidas exceções somente nos casos expressamente previstos. É de salientar que cabe ao contribuinte o ônus da comprovação de incidir em algumas destas hipóteses. Entretanto, não logra o impugnante demonstrar a ocorrência de quaisquer destes fatos previstos no Decreto 70.235/72, o qual permitiria o deferimento do pedido, como de resto nada foi trazido até o presente momento.

No que toca à pretensão de produção de prova pericial para complementação da instrução dos autos, o impugnante, não elaborou o pedido de perícia com a indicação do nome, endereço e da qualificação profissional de seu perito, e a respectiva formulação de quesitos referentes aos exames desejados, como dispõe o art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1.972.

Cabe ainda esclarecer que a perícia deve ser realizada apenas quando a prova dependa de conhecimento técnico ou científico diverso daquele que possuem as partes envolvidas ou para trazer elementos que de outra forma não seriam introduzidos nos autos, o que não é o caso.

Portanto, indeferem-se todos os pedidos efetivados pelo contribuinte, em face do não atendimento às determinações legais supracitadas e por ter deixado de se opor com argumentos e documentos hábeis e idôneos durante a ação fiscal e no período legal de impugnação.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto pela **improcedência da presente impugnação, mantendo o crédito tributário apurado.**

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/04/2014, o sujeito passivo interpôs, em 25/04/2014, Recurso Voluntário, fl. 195, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento. Cita jurisprudência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

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

Despesas médicas

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.

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 acresceto 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.

Jurisprudência

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

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 e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito