



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10073.002614/2008-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.127 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de setembro de 2022
Recorrente CLEA MUNIZ DA SILVA DE ALMEIDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato. Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ART. 57

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 maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Wilderson Botto, que dava provimento parcial ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 107 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 91 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 7 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício.

Adoto o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos.

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrada em 15/09/2008, a Notificação de Lançamento de fls. 05/07v, relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física-IRPF, exercício 2006, ano-calendário 2005, que resultou em crédito total apurado de **R\$ 14.563,14**, assim discriminado:

IRPF Suplementar (sujeito à multa de ofício)	7.149,31
Multa de Ofício - 75% (passível de redução)	5.361,98
Juros de Mora - calculados até 30/09/2008	2.051,85
Total do crédito tributário apurado	14.563,14

Motivou o lançamento de ofício (fls. 06/06v):

a) a dedução indevida a título de despesas médicas, no valor total de R\$ 13.040,00, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para a dedução; e,

b) a omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor total de R\$ 12.957,49, recebidos das seguintes fontes pagadoras:

- Geap Fundação de Seguridade Social, no valor de R\$ 6.158,17; e,

- Volta Redonda Prefeitura, no valor de R\$ 6.799,32.

Cientificado do lançamento em 25/09/2008 (fls. 14/15), o contribuinte apresentou em 15/10/2008, a impugnação de fls. 01/02, na qual, em síntese afirma que ratifica os dados informados em sua declaração, ou seja, os nomes dos beneficiários e valores pagos aos respectivos profissionais por serviços prestados e também ao plano de saúde.

Requer o cancelamento da Notificação de Lançamento.

Em 04/05/2009, por meio da petição de fls. 20, o contribuinte apresentou os documentos de fls. 26/51, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, para fins de comprovação de sua argumentação defendida na impugnação apresentada.

Por meio do Despacho nº 128/2010, da 6ª Turma de Julgamento de Juiz de Fora (fls. 54/55), o processo retornou em diligência a fim de que fosse requerido ao impugnante elementos adicionais relativos às despesas médicas glosadas referentes aos profissionais Débora Moreira da Silva, Francisco Hidalgo Ruis, Michelle Neves Monteiro Garcia e a Unimed Volta Redonda, para que o relator do processo pudesse formar juízo sobre o direito alegado.

Como resultado da diligência foram juntados ao processo os documentos de fls. 59/65.

É o relatório.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Considera-se como não impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Deve ser mantida a glosa das despesas médicas declaradas quando os documentos comprobatórios apresentados não se revestirem das formalidades legais e/ou quando houver necessidade de elementos adicionais para a formação da convicção de sua ocorrência, além dos recibos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 22/12/2012 (e-fls. 106), inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 24/01/2013 (e-fls. 107), alegando apenas que não conseguiu, por causas particulares, apresentar junto à impugnação os documentos comprobatórios de suas despesas médicas. Apresenta documentos novos (e-fls. 117 e ss.).

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

Cumpridos os requisitos legais para a apresentação do recurso, o qual encontra-se tempestivo, o mesmo deve ser conhecido.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

Observa-se que o ora recorrente traz em seu recurso provas não presentes na impugnação. Necessário destacar, entretanto, que **argumentos aduzidos e novas provas apresentadas** apenas em sede de recurso voluntário não devem ser conhecidos, em respeito às normas que regem o processo administrativo fiscal. Tanto os argumentos quanto as provas documentais devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cf. disposto no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º.

Tratam-se de novos documentos, as saber: recibos (e-fl. 117/120), tabela de saques explicativa e extrato bancário (e-fls. 121/134) e Declaração da Unimed Volta Redonda (e-fls. 135/138)). Embora não terem sido apresentados em sede impugnatória, pode-se considerar sua **preclusão relativizada**, podendo ser apreciados para formação da convicção decisória da presente lide, com base legal no mesmo dispositivo legal acima apontado, uma vez servirem para complementar argumentos já levantados em sede impugnatória.

Comungando com a decisão proferida pelo Colegiado Julgador de Primeira Instância, confirmo e adoto, com base no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, os fundamentos e razões de decidir presentes nos seguintes excertos da Decisão Recorrida, a seguir transcrita em essência e em seus contrapontos necessários (**ora grifado**, quando não o foi no original)

Voto

...

O contribuinte discorda parcialmente da revisão de sua declaração, não se manifestando e/ou juntando qualquer documento relativo a omissão de rendimentos ...

...

Despesas médicas.

Verifica-se que o contribuinte, na fase de defesa, trouxe aos autos documentos com a finalidade de comprovar os pagamentos das despesas médicas glosadas (fls. 26/29).

...

Sobre a glosa das despesas médicas, necessário se faz transcrever a legislação que trata do assunto, na espécie, o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, cuja matriz legal é o art. 8º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe:

*Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os **pagamentos efetuados**, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei 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; (g.n.)*

Conforme se depreende do dispositivo legal transcrito, cabe ao beneficiário das deduções apresentar documentos de que realmente efetuou o pagamento no valor pleiteado como despesa, bem assim provar a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admite-se como prova de pagamento os recibos fornecidos por profissionais competentes, legalmente habilitados, desde que neles constem os requisitos estabelecidos pelo no art. 80, § 1º, incisos II e III, do RIR/1999, anteriormente transcrito.

Contudo, o mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º, estabelece:

*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). (g.n.)

Assim, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos declarados, especialmente quando há irregularidades nos documentos comprobatórios oferecidos ou se suspeita serem exagerados, a legislação tributária permite que a autoridade tributária não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, **visando formar sua convicção**, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado.

Os recibos apresentados junto à impugnação, relativos aos profissionais Débora Moreira da Silva, cirurgiã-dentista, no valor de R\$ 2.130,00, Francisco Hidalgo Ruis, médico, no valor de R\$ 2.210,00, Michelle Neves Monteiro Garcia, cirurgiã-dentista, no valor de R\$ 2.580,00 e Unimed Volta Redonda, no valor de R\$ 6.120,00, não foram suficientes para formação da convicção do julgador sobre a regularidade da dedução pleiteada, pelo que retornaram os autos em diligência fiscal, à vista dos fatos destacados no Despacho de fls. 54/55, de serem os valores das despesas médicas elevados e de não constarem dos recibos de Débora Moreira da Silva, Francisco Hidalgo Ruis e Michelle Neves Monteiro Garcia, a identificação do beneficiário dos serviços prestados, o endereço onde foram prestados os serviços, o registro de habilitação do profissional no Conselho Regional de Classe e a especificação do serviço prestado e do **recibo da Unimed Volta Redonda, não constar a discriminação dos beneficiários do plano de saúde**, levando-se em conta ainda o disposto no art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, o qual determina que *“Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente a sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”*.

E os documentos que poderiam fazer prova seriam, por exemplo, **extratos bancários contendo ordens de pagamento, cheques ou saques coincidentes em datas e valores, ou pelo menos próximos, com os dados constantes dos recibos**, ou mesmo exames e radiografias, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, *a posteriori*, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação.

...

A resposta do contribuinte à diligência efetuada, no tocante aos elementos adicionais para comprovação das despesas médicas, continuou **não sendo suficiente** para a formação da convicção deste julgador sobre a regularidade das deduções pleiteadas. Limitou-se o interessado a apresentar declarações dos profissionais Débora Moreira da Silva, Francisco Hidalgo Ruis e Michelle Neves Monteiro Garcia corrigindo as irregularidades apontadas nos recibos e informando que os pagamentos foram feitos *“em moeda nacional a vista durante o tratamento”* e a **reapresentar a mesma declaração da Unimed Volta Redonda que, como consta no item 4 de fls. 61 incluiu dependentes, embora não tenha sido relacionado qualquer dependente na Declaração de Ajuste Anual**.

...

Também é importante observar que é regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificção das deduções, e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificção. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Portanto, a resposta do contribuinte à diligência efetuada não foi suficiente para a formação da convicção deste julgador sobre a regularidade das deduções pleiteadas, não tendo sido apresentados, no caso, elementos adicionais para a comprovação da ocorrência das despesas efetuadas, ou seja, a efetividade dos pagamentos efetuados e/ou da prestação de serviços.

Por conseguinte deve ser mantida a glosa de despesas médicas, no valor total de R\$ 13.040,00, relativa aos profissionais Débora Moreira da Silva, Francisco Hidalgo Ruis, Michelle Neves Monteiro Garcia e a Unimed Volta Redonda.

...

Uma vez intimada acerca da necessidade de comprovação do efetivo pagamento de suas despesas médicas (e-fl. 81), entende-se que simples declarações, recibos, falta de correspondência indubitável entre saques e pagamentos, não são suficientes para comprovação do mesmo.

Em complemento, cite-se a Súmula CARF n. 180, extremamente didática em relação ao tema:

Súmula CARF nº 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Neste diapasão, a **nova declaração** da Unimed não se presta a alterar o lançamento, como já bem apontado pela DRJ em sua Decisão: “... do recibo da Unimed Volta Redonda, não constar a discriminação dos beneficiários do plano de saúde...”; e “... reapresentar a mesma declaração da Unimed Volta Redonda que, como consta no item 4 de fls. 61 incluiu dependentes, embora não tenha sido relacionado qualquer dependente na Declaração de Ajuste Anual.”.

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto De Lima