



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10240.720711/2019-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.361 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 4 de abril de 2024
Recorrente JOSE ERNESTO CASANOVAS SUAREZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2016

IRPF. DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA.

Somente cabe deduzir o valor de despesas referente às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o Código de Processo Civil.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Somente quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

PROVAS DE DIREITO CREDITÓRIO. OMISSÃO DO INTERESSADO. DILIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A realização de diligência, no processo administrativo fiscal, não pode servir para suprir a omissão do interessado na apresentação de provas hábeis e idôneas do direito creditório que alega possuir.

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)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão, nº 03-87.149 (fls. 231/238), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação.

O litígio foi instaurado com a apresentação tempestiva de Impugnação contra Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 48-58), referente ao exercício 2017, ano calendário 2016, por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Após a revisão da Declaração, foi apurado saldo de imposto a pagar de R\$15.022,33, mais multa de ofício e juros de mora.

O lançamento acima foi decorrente das infrações: 1) omissão de rendimentos; 2) dedução indevida de despesa média; e; 3) dedução indevida com dependentes.

Em sede de Impugnação concordou com as Deduções Indevidas de Despesas Médicas nos valores de R\$2.275,08, R\$2.275,08, R\$3.800,91 e R\$3.800,91, e com a Omissão de Rendimentos de R\$1.472,44.

Infração: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO E/OU SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO

Fonte Pagadora: 01.129.686/0001-88.

CPF Beneficiário: 425.469.827-53 - JOSE ERNESTO CASANOVAS SUAREZ.

Valor da infração: **R\$ 3.002,82**. Não concordo com essa infração.

- Outras alegações:

A fonte pagadora informou errado. Segue a cópia do demonstrativo para fins de IR encaminhado da fonte pagadora ao impugnante, que diz ter pago ao impugnante o valor de R\$ 32.682,42.

Informo que no ano de 1998, os filhos do contribuinte moveram ação de alimentos contra este, obtendo sentença que condenou o contribuinte a pagar aos autores pensão mensal de 40% (quarenta por cento), cabendo 10% (dez por cento) a cada filho, que deverá ser descontado diretamente em folha de pagamento (...) (fls. 20/21 do Processo Judicial nº 0165262-84.1998.8.22.0001). Nesse valor estão incluídos os descontos com planos de saúde dos 4 filhos do contribuinte. Essa sentença permaneceu válida e produzindo seus efeitos até outubro de 2016, quando o juiz da 2ª Vara de Família, a pedido do contribuinte e seus filhos, decidiu pela exoneração dos alimentos (cópia anexa).

Informo, também, que o contribuinte paga o plano de saúde de sua ex-mulher Tania Maria de Fátima, conforme sentença do processo judicial n. 0007772-25.2014.8.22.0102, de 5/12/2014 (anexa). O pagamento dos planos de saúde foi feito diretamente na fonte pela UNIMED, conforme cópia do demonstrativo de imposto de renda 2016 anexo.

Além do mais, o impugnante reconhece que o escritório de contabilidade que fez a declaração do IR, deduziu com despesas médicas, indevidamente, o valor pago para BRISA BALESTRO CASANOVAS e HELENA ALMEIDA CASANOVAS ROCH.

Com relação ao pagamento no valor de R\$ 10.000,00 para Luiz Flavio Lopes da Silva, e de R\$ 10.000,00 para Cintia Cristina Balestro, tratou-se de pagamento de tratamento odontológico no ano de 2016, no entanto, infelizmente, os recibos foram extraviados do escritório de contabilidade que sempre elaborou as declarações de IR do impugnante. O profissional Luiz Flavio Lopes da Silva veio a óbito em 2016, de modo que o impugnante não tem como conseguir uma segunda via do recibo. No entanto, o impugnante conseguiu documentos referente ao tratamento feito pela dentista Cintia Cristina Balestro no ano de 2016, e pago a ela o valor total de R\$ 10.000,00, os quais junta nesta oportunidade.

A d. DRJ em relação ao litigio assim esclareceu:

O contribuinte concorda expressamente com as infrações de Omissão de Rendimentos Recebidos Acumuladamente, no valor de R\$1.472,44, e com as Deduções Indevidas de Despesas Médicas, nos valores de R\$2.275,08, R\$2.275,08, R\$3.800,91 e R\$3.800,91. Esse fato, como consequência, dá nova feição às matérias, que passarão a ser consideradas como não impugnadas, conforme prescreve o art. 58, do Decreto 7.574/2011 (Decreto nº 70.235/1972, art. 17, redação dada pela Lei 9.532/97, art. 67).

A d. DRJ, tendo em vista prova hábil e idônea do gasto com a profissional Cíntia Cristina Balestro, reverteu a glosa no valor de R\$10.000,00 (fl. 18).

Já em relação ao pagamento declarado de R\$10.000,00, supostamente efetuado ao Sr. Luiz Flávio Lopes da Silva, manteve a glosa, mormente ausente a comprovação da referida despesa.

Quanto à despesa com o plano de saúde de Tânia Maria de Fátima, apresenta o impugnante o documento de folha 13, onde está homologado pelo Poder Judiciário do Estado de Rondônia que o pagamento à Unimed Rondônia, efetuado pelo impugnante para aquela alimentanda, possui natureza de pensão alimentícia. Logo, deve ser restabelecida, pois de direito, a importância de R\$2.097,76 (fl. 15).

No que tange às despesas médicas restantes, o impugnante sustenta que decorrem de obrigação alimentar, sem, contudo ter razão.

Por fim, quanto à infração de Omissão de Rendimentos, o impugnante afirma que o valor correto é o de R\$32.682,42, conforme prova o documento de folha 14.

Da análise desse documento, verifica-se que é uma mera tabela demonstrativa. Esse papel não possui qualquer formalidade de Comprovante de Rendimentos emitido por fonte pagadora, não há indicação dos valores de Imposto de Renda Retido na Fonte, de Previdência Oficial e do montante bruto auferido, tão somente aponta o pagamento de um valor líquido de R\$32.682,42 para pessoa sequer ali identificada.

Mantida integralmente a infração de Omissão de Rendimentos.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificado, por via postal, em 1.11.2019, conforme Aviso de Recebimento dos correios, à fl. 245, interpôs seu Recurso Voluntário em 21.11.2019, às fl. 248/249, assim sintetizado:

- 1) Da não comprovação do pagamento de R\$ 1.000,00 referente a despesa odontológica efetuada para Luiz Flávio Lopes da Silva

Para a Recorrente seria de fácil comprovação “bastando utilizar a base de dados da Receita Federal do Brasil”.

Sustentou que o recibo teria sido extraviado no escritório de contabilidade que sempre elaborou as declarações do IR do recorrente.

Afirmou que na impugnação já teria mencionado que “(...) o dentista deve ter declarado o valor recebido na sua declaração, razão pela qual requer a verificação na declaração do profissional. Ressalto que a medida é necessária porque o referido profissional veio a óbito em 2016, de modo que o impugnante não tem como conseguir uma segunda via.”

Assim, o recorrente requer que seja verificado na base de dados da Receita Federal as informações dos pagamentos efetuados para Luiz Flávio Lopes da Silva, pois lá, certamente, constará os pagamentos efetuados pelo recorrente.

- 2) Da dedução indevida do valor de R\$ 18.001,09, em razão das despesas médicas com os dependentes não fazerem parte da sentença judicial juntada aos autos

Afirmou que não teriam sido levadas em consideração sua situação peculiar.

Sustentou, assim, que a sentença judicial (processo n. 0165262-84.1998.8.22.0001 já juntado integralmente) teria lhe condenado a pagar pensão mensal de 40% dos seus rendimentos para os filhos, como forma de pensão alimentícia.

Segundo o Recorrente somassem todos os rendimentos declarados e diminuíssem 40% que são devidos conforme decisão judicial; chegar-se-ia à conclusão que, no período, o recorrente teria pago “menos pensão alimentícia (incluindo, inclusive, os planos de saúde que estão sendo glosados) e, consequentemente, deduziu menos do que realmente poderia e deveria”.

Defendeu que a pensão alimentícia incluiria, dentre outros, o dever de prestar: “moradia, educação e saúde”.

Asseverou que os planos de saúde dos dependentes eram pagos com desconto em folha, exatamente como determinado na sentença do processo judicial mencionado.

- 3) Da omissão de rendimentos, pois a fonte pagadora FIMCA teria informado ter pago R\$ 35.685,24, enquanto o recorrente declarou ter recebido R\$ 32.682,42

Sustentou que apenas apresentou as informações que teria recebido da própria FIMCA, preenchendo com os valores que lá constam.

Se houve equívoco na declaração, certamente é da FIMCA, que forneceu documentos errados ou para a Receita Federal ou para o recorrente.

Afirmou que não poderia ser penalizado por erro que não teria dado azo, pois apenas reproduziu os dados constantes no documento que recebeu da FIMCA.

Os esclarecimentos devem ser prestados pela FIMCA que, pelo que se pode notar, forneceu documentos diferentes para o recorrente e para a Receita Federal. Tal equívoco, e consequentes penalidades, não podem ser imputadas ao recorrente.

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte JOSE ERNESTO CASANOVAS SUAREZ.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

De início, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (fl. 46), apontados pela autoridade lançadora.

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício ou de Rendimentos de Aposentadoria ou Pensão

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício ou de rendimentos de aposentadoria ou pensão, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 3.002,82, recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo.

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
01.129.686/0001-88 - SOCIEDADE DE PESQUISA EDUCACAO E CULTURA, DR. APARICIO CARVA						
425.469.827-53	35.685,24	32.682,42	3.002,82	1.082,65	0,00	1.082,65
TOTAL	35.685,24	32.682,42	3.002,82	1.082,65	0,00	1.082,65

Omissão parcial de rendimentos tributáveis, conforme informações constantes da DIRF entregue pela fonte pagadora.

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de R\$ 51.052,88, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme a baixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome/Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
1	05.657.234/0001-20	UNIMED PORTO VELHO - SOCIEDADE COOPERATIVA ME	26	5.906,67	0,00	0,00
2	05.657.234/0001-20	UNIMED PORTO VELHO - SOCIEDADE COOPERATIVA ME	26	5.906,67	0,00	0,00
3	05.657.234/0001-20	UNIMED PORTO VELHO - SOCIEDADE COOPERATIVA ME	26	5.906,67	0,00	0,00
4	05.657.234/0001-20	UNIMED PORTO VELHO - SOCIEDADE COOPERATIVA ME	26	3.800,91	0,00	0,00
5	05.657.234/0001-20	UNIMED PORTO VELHO - SOCIEDADE COOPERATIVA ME	26	3.800,91	0,00	0,00
6	05.657.234/0001-20	UNIMED PORTO VELHO - SOCIEDADE COOPERATIVA ME	26	3.633,29	0,00	0,00
7	05.657.234/0001-20	UNIMED PORTO VELHO - SOCIEDADE COOPERATIVA ME	26	2.097,76	0,00	0,00
8	019.002.579-47	CINTIA CRISTINA BALESTRO	11	10.000,00	0,00	0,00
9	522.905.142-68	LUIZ FLAVIO LOPES DA SILVA	11	10.000,00	0,00	0,00
TOTAL						0,00

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Glosadas despesas médicas não comprovadas. Glosadas parcelas do plano de saúde referente aos beneficiários de Pensão Alimentícia, em virtude de sentença que estabeleceu a citada Pensão não obrigar o contribuinte a pagamento de plano de saúde aos beneficiários da Pensão.

Nesta seara, cumpre consignar que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada 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.

Pois bem.

DAS DESPESAS COM PLANO DE SAÚDE

Vejamos que a defesa sustenta que as despesas com a Unimed, dos seus quatro filhos, decorreriam de obrigação alimentar. Sem razão, no entanto.

Em relação à pensão alimentícia a legislação de regência, em especial a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, assim estabelece (destaque nosso):

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: [...]

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se

refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil;

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que regulamentou a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – RIR/99, prevê:

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). [...]

Art. 78. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

§ 1º A partir do mês em que se iniciar esse pagamento é vedada a dedução, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.

§ 2º O valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subsequentes.

§ 3º Caberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto.

§ 4º Não são dedutíveis da base de cálculo mensal as importâncias pagas a título de despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

§ 5º As despesas referidas no parágrafo anterior poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração anual, a título de despesa médica (art. 80) ou despesa com educação (art. 81) (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

A Solução de Consulta Cosit nº 605, de 22 de dezembro de 2017, orienta:

13. Observa-se que os requisitos para que o contribuinte possa beneficiar-se das deduções em foco são: I) a existência de decisão judicial, acordo homologado judicialmente ou escritura pública; II) a determinação na decisão judicial de que é do contribuinte a obrigação de arcar com despesas médicas do alimentando; e III) o pagamento da pensão alimentícia com recibos, depósitos ou comprovantes de rendimentos que consignem o efetivo desembolso destes valores.

A Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5422/DF, de 2022, explicita:

Ação direta da qual se conhece em parte, relativamente à qual ela é julgada procedente, de modo a dar ao art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, ao arts. 4º e 46 do Anexo do Decreto nº 9.580/18 e aos arts. 3º, caput e § 1º; e 4º do Decreto-lei nº 1.301/73 interpretação conforme à Constituição Federal para se afastar a incidência do imposto de renda sobre

valores decorrentes do direito de família percebidos pelos alimentados a título de alimentos ou de pensões alimentícias.

Assim, resta cristalino que somente cabe deduzir o valor de despesas referente às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, atualmente, art. 733 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 - Código de Processo Civil.

As importâncias pagas relativas ao suprimento de alimentos, em face do Direito de Família, são aquelas em dinheiro e somente a título de prestação de alimentos provisionais ou a título de pensão alimentícia e não alcança o provimento de alimentos decorrente de sentença arbitral, de que trata a Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996.

Nesta seara, da simples leitura da Decisão Judicial (fls. 09/10), verifica-se que não houve qualquer estipulação para pagamento de despesas com a saúde dos alimentandos, tão somente o estabelecimento de pensão alimentícia, sobre a qual não recaiu qualquer glosa.

Ou seja, decisão judicial trazida aos autos não implementa a condição legal de procedibilidade da dedução da base do cálculo de IRPF na Declaração de Ajuste Anual no sentido que os pagamentos decorrem de cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o Código de Processo Civil.

Assim, os pagamentos efetuados a título de ressarcimento de despesas com plano de saúde entre o Recorrente e os seus filhos não se ajusta à hipótese de dedutibilidade prevista na legislação. Ademais, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública (art. 123 do Código Tributário Nacional).

Logo, rejeitam-se as alegações do Recorrente, ratificando o lançamento de ofício neste particular, mantendo as glosas das despesas com plano de saúde dos filhos.

DA DESPESA COM O SR. LUIZ FLÁVIO LOPES DA SILVA

Neste ponto o Recorrente defendeu a realização das despesas, sem, contudo, conseguir prová-la, pois o recibo teria sido extraviado no escritório de contabilidade que que sempre elaborou as suas declarações do IR.

O Recorrente pugna pela realização de uma diligência junto ao Sr. Luiz Flávio Lopes da Silva, de acordo com suas próprias palavras: "...bastaria que fosse verificado na base de dados da Receita Federal as informações dos pagamentos efetuados para Luiz Flávio Lopes da Silva, pois lá, certamente, constará os pagamentos efetuados pelo recorrente".

Em relação às despesas com a própria saúde vale a pena revisitar a legislação de regência.

O Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, prescreve:

Art. 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

§ 2º As despesas deduzidas numa cédula não o serão noutras.

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

A Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, assim estabelece:

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;

O RIR/99, prevê:

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). [...]

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;

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A Solução de Consulta Cosit nº 140, de 05 de junho de 2015, orienta:

[...] a lei não impõe restrições quanto a quais especialidades médicas ou tratamentos médicos têm as respectivas despesas passíveis de serem deduzidas para fins de apuração do IRPF, autorizando a dedução de pagamentos efetuados aos profissionais de saúde que menciona e a hospitais, bem como de despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, desde que devidamente comprovados. Coerentemente, também os textos do art. 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), do art. 43 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001 [...].

Não por outra razão o item 349 da publicação “Imposto de Renda da Pessoa Física - Perguntas e Respostas - 2015” (disponível em www.receita.fazenda.gov.br), esclarece que “são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas médicas comprovadas independentemente da especialidade, inclusive as relativas à realização de cirurgia plástica, reparadora ou não, com a finalidade de prevenir, manter ou recuperar a saúde, física ou mental, do paciente”. Vale transcrevê-lo parcialmente:

DESPESAS MÉDICAS DEDUTÍVEIS

349 — Quais são as despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual? As despesas médicas ou de hospitalização dedutíveis restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento ou o de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual, incluindo-se os alimentandos, em razão de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública.

Consideram-se despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a médicos de qualquer especialidade, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, hospitais, e as despesas provenientes de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias. (...)

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento. Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, a juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos outros elementos necessários à comprovação da despesa médica.

Consta no Acórdão nº 9202-005.461, de 24 de maio de 2017, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Acerca do assunto, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados. Nesse sentido, é oportuno conferir o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que traz essas condições para dedução desse tipo de despesa:

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 hospitalares, 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: (...)

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;

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que (a) as deduções estão sujeitas à comprovação e (b) deduções exageradas poderão ser glosadas inclusive sem audiência do contribuinte, conforme a seguir reproduzido:

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).

§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).

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame. Em uma visão sistêmica da legislação tributária, verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Portanto, em vista do exposto, podemos concluir que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais: (a) a prestação de serviço tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e (b) que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte.

Todavia, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é não só direito mas também dever da Fiscalização exigir provas adicionais ou da efetividade do serviço, e/ou do beneficiário deste e/ou do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea no caso de tal exigência, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal. Entendo que a conclusão acima esteja alicerçada no art. 73 do RIR/99, já transcrito.

A dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF relativamente ao próprio tratamento do sujeito passivo indicados na Declaração de Ajuste Anual é estabelecida na legislação de regência e está sujeita à comprovação ou justificação, e, portanto, podem ser exigidos outros elementos necessários à comprovação do pagamento e/ou da prestação dos serviços a juízo da autoridade fiscal.

Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/BSB/DF nº 03-87.149, de 25.9.2019, fl. 236:

Da exegese dos preceitos supra, depreende-se: 1) em regra, somente são dedutíveis despesas médicas pagas pelo contribuinte para o seu tratamento, de dependentes incluídos na Declaração e de eventuais alimentandos, se estas últimas estiverem previstas em Acordo ou Decisão Judicial; 2) todas as deduções estão sujeitas à comprovação, se houver solicitação da autoridade lançadora, ou seja, nessa hipótese, deve o contribuinte atestar que realmente efetuou pagamentos relativos a serviços prestados por médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais, hospitais, despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias para o seu próprio tratamento ou de dependentes legais para efeitos tributários; e 3) o contribuinte deve manter em seu poder e em bom estado de conservação todos os comprovantes das suas deduções, os quais devem ser harmônicos com os valores e períodos declarados.

Em relação ao pagamento declarado de R\$10.000,00, supostamente efetuado ao Sr. Luiz Flávio Lopes da Silva, afirma que os recibos foram extraviados e não há maneira de os obter, pois o profissional faleceu.

Como já visto na colacionada legislação tributária, a comprovação da despesa é condição obrigatória para o gozo do direito, sendo de exclusiva responsabilidade do impugnante a manutenção adequada dos documentos comprobatórios correlacionados, bem como as eventuais providências em novamente os obter, se extraviados por qualquer razão. Assim, inócuas a alegação de extravio e a solicitação de diligências para a produção de provas que deveriam acompanhar a peça de defesa.

Mantida a glosa, por conseguinte.

No caso dos autos sequer foram apresentados recibos ou qualquer outros elementos comprobatórios adicionais relativos às despesas médicas. São condições para a dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF a comprovação da efetividade do serviço e do pagamento, sob pena de ser mantida a respectiva glosa. Incabível, portanto, a dedução de despesas médicas, quando ausente as respectivas provas acerca da efetiva prestação do serviço, tampouco do pagamento correspondente.

Conforme preceitua a legislação de regência, cabe ao Recorrente provar que faz jus às deduções de despesas médicas da base de cálculo do IRPF pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual, porém no presente caso não foi aportada aos autos qualquer prova que confirmasse a efetividade do gasto com a despesa médica, tais como extratos bancários em que se pudesse aferir eventual correlação entre saques nas contas bancárias e os valores constantes dos recibos, no caso de pagamentos em espécie a despeito dos esclarecimentos em sede de decisão de primeira instância.

A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil (CPC) Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

O Recorrente não apresenta um conjunto probatório correspondente que comprove a efetividade do pagamento das despesas médicas e não restou evidenciado o pagamento correlato ou o efetivo desembolso por parte do Recorrente. Com efeito, a apresentação tão somente de recibos, no presente caso, não é suficiente para suprir a falta de comprovação dos correspondentes pagamentos. Compulsando o conjunto probatório, verifica-se que os extratos bancários sem correspondência em valor e datas dos recibos apresentados não comprove a dedução pleiteada na Declaração de Ajuste Anual. O fato da disponibilidade financeira por si só não comprove o pagamento da prestação de serviços médicos.

No curso do processo o Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Entretanto, as divergências apontadas na peça de defesa não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das despesas médicas. Logo, não cabe razão ao Recorrente.

Nesta toada, a comprovação da despesa é condição obrigatória para o gozo do direito, sendo de exclusiva responsabilidade do impugnante a manutenção adequada dos documentos comprobatórios correlacionados, bem como as eventuais providências em novamente os obter, se extraviados por qualquer razão. Assim, inócuas a alegação de extravio e a solicitação de diligências para a produção de provas que deveriam acompanhar a peça de defesa

DA DILIGÊNCIA

Quanto à diligência requerida, a autoridade julgadora, na formação de sua livre convicção motivada é que avaliará a necessidade de eventual diligência ou perícia, indeferindo aquelas que forem consideradas desnecessárias. Deve-se levar em conta, ainda, que os pedidos de diligência e perícia não servem para suprir a deficiência no cumprimento do ônus da contribuinte de apresentar os elementos probatórios necessários para dar suporte à constituição do direito ao crédito pleiteado. Desta forma, afiguram-se desnecessários e devem ser indeferidos.

Repise-se: os pedidos de diligência ou perícia não devem suprir a inércia da parte em apresentar os elementos probatórios que possua. No caso sob exame, o pedido de diligência/perícia não supre o ônus da Recorrente de apresentar os elementos probatórios necessários – que são inerentes à escrita contábil e fiscal da própria contribuinte – para a comprovação do alegado direito creditório.

Insta destacar que cabe a aplicação do seguinte enunciado sumular:

Súmula CARF nº 163: “O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

Portanto, rejeitam-se as alegações do Recorrente mantendo-se a decisão recorrida vez que as informações constantes na peça de defesa não podem ser confirmadas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova que evidenciassem as alegações ali constantes.

Nega-se provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria