



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.723968/2009-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-007.859 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de agosto de 2023
Recorrente ANTONIO JOSE MARQUES NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

MANUTENÇÃO DECISÃO DRJ - RÉPLICA DAS RAZÕES
IMPUGNATÓRIAS - APLICAÇÃO DO RICARF

O contribuinte não apresenta qualquer fundamento novo em seu recurso, nem sequer carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adoto as razões da decisão de piso, conforme artigo 57, §3º do RICARF.

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 Marcelo Freitas de Souza Costa, que dava provimento parcial em relação as despesas médicas no valor de R\$9.000,00, mantendo-se a infração por omissão de rendimentos.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, Marcelo de Sousa Sateles (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:

Em procedimento de revisão interna da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF do contribuinte supracitado, referente ao Exercício – EX 2007, Ano Calendário – AC 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 apuração das seguintes infrações:

a) Dedução Indevida de Despesa Médica, no valor de R\$ 10.000,00 referente a Andrea Matos Santos por falta de comprovação do efetivo pagamento e;

b) Omissão de Rendimentos a Título de Resgate de Contribuições à Previdência Privada, no valor de R\$ 9.102,58, com imposto retido na fonte de R\$ 2.005,68, referente a Bradesco Vida e Previdência.

O enquadramento legal, descrição, demonstrativo do fato gerador e valor tributável foram registrados no lançamento, de fls. 25/31.

O contribuinte contestou **parcialmente** o lançamento através do instrumento de fls. 02/10 e documentos de fls. 21/24 e 32/38, alegando em síntese:

1) Apresentou o recibo emitido por Andrea Matos Santos e relatório detalhando os procedimentos odontológicos que geraram o pagamento dos honorários, havendo inversão do conceito de que todos são inocente até prova em contrário e presunção sem embasamento legal;

2) Não há qualquer omissão de rendimentos menos ainda de PGBL e Fapi, não havendo saque nem recebimento desse fundo, juntando expediente recebido do Bradesco atestando negativamente a existência de saque ou recebimento do fundo. Se houve alguma informação equivocada, deve ser por eles retificada;

4) Negou-se a validade dos recibos e relatório apresentados em manifesto abuso de autoridade e desrespeito até à profissional e a qualidade do meio circulante da moeda nacional sendo que a única exigência da norma é a apresentação de recibo discriminando e especificando os seus dados;

5) Impossível constar do cheque emitido pelo contribuinte em pagamento de tais serviços os dados do prestador que o recebe, exigidos pela norma e, menos ainda constarem em extratos bancários e em dinheiro;

6) Apesar da lei deixar a juízo da autoridade lançadora a aferição da procedência das deduções, não significa que se possa extrapolar os limites da própria lei, não se justificando o exacerbado proceder da Auditora Fiscal ao exigir cópias de cheques e extratos bancários, inclusive sabendo-se que sua guarda não é exigida por lei, por qualquer período;

7) Informa que, por lapso, lançou em sua dedução o valor de R\$ 10.000,00 quando deveria ter deduzido somente R\$ 9.000,00, o que ocorreu porque o tratamento se prolongou pelo ano de 2007 quando realizou pagamento de R\$ 3.000,00. Requer recálculo do tributo;

8) Reconhece a procedência do auto tão somente em relação a dedução a maior de R\$ 1.000,00, devendo ser julgado improcedente quanto às demais exigências, cancelando-se o lançamento.

Em decorrência da impugnação parcial do contribuinte, o órgão de origem transferiu para o processo no. 10580.720996/2010-23, o valor do imposto não impugnado, conforme extrato do processo às fls. 56.

É o Relatório.

A decisão de piso julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário apurado, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESA MÉDICA.

Mantidas as glosas de despesas médicas quando não apresentados documentos hábeis à comprovação efetiva da dedução pleiteada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Está sujeito ao imposto de renda na fonte e ao ajuste anual do IRPF o montante integral dos valores recebidos a título de resgate de contribuições à Previdência Privada com compensação do Imposto de Renda Retido na Fonte.

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/10/2013, o sujeito passivo interpôs, em 19/11/2013, Recurso Voluntário, alegando, em apertada síntese, que:

a) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

b) os rendimentos declarados em DIRF pela(s) fonte(s) pagadora(s) não demonstram ou não podem fundamentar o lançamento

c) erro da fonte pagadora ao informar os rendimentos do(a) recorrente, que não pode ser penalizado(a) por esse fato - inexistência de omissão

d) o(a) recorrente não recebeu os rendimentos considerados omitidos pela fiscalização, sendo o lançamento improcedente

e) a omissão de rendimentos referentes a resgate de previdência privada é improcedente

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

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

O litígio recai sobre dedução indevida de despesas médicas de R\$ 9.000,00 e omissão de rendimentos de resgate de previdência privada/Fapi de R\$ 9.102,58, com retenção na fonte de R\$ 2.005,68.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Conhecemos da impugnação apresentada com observância do prazo legal e demais requisitos de admissibilidade.

Conforme Extrato do processo, às fls. 56, o crédito tributário constante dos autos refere-se às despesas médicas no valor de R\$ 9.000,00 e Omissão de rendimentos de resgate de previdência privada/Fapi, no valor de R\$ 9.102,58, com retenção na fonte de R\$ 2.005,68, restando o imposto devido no valor de R\$ 2.972,53, multa de ofício de 75% e juros de mora a serem calculados quando da quitação do débito.

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 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;*

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 o valor 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 o documento de fls. 21 que se refere a recibo único para o período de setembro a dezembro de 2006, sem informação do endereço do prestador do serviço, sem indicar o beneficiário do tratamento, sem especificar o tratamento, utilizando termo genérico *tratamento odontológico*.

A informação de quem efetuou o pagamento é tão importante quanto a identificação do beneficiário do serviço prestado, devendo constar ambas no documento que se pretende comprovar uma despesa realizada posto que, é necessário identificar se o pagamento foi feito pelo contribuinte e se o serviço foi prestado a ele ou a seus dependentes.

Cabe esclarecer que recibos com valor total para serviços prestados por períodos superiores a um mês não podem ser aceitos, uma vez que a emissão de recibos mês a mês e contemporâneos à prestação de serviços médicos constitui fato relevante quando se observa que os profissionais emitentes estão obrigados a efetuar recolhimento mensal de imposto de renda por meio de Carnê-Leão.

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.

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.

A prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário e de documentos que comprovem a realização do serviço. A apresentação de recibos, por si só não tem esta capacidade.

O pagamento por meio de moeda em espécie, por exemplo, pode servir para quitar um débito, no entanto comprová-lo junto a terceiros é muito difícil. Ademais, o contribuinte poderia ter apresentado na ação fiscal ou trazido aos autos cópias de extratos bancários, identificando saques ou transferências entre contas/bancos em datas e valores coincidentes com os consignados nos recibos ou cópias de microfilmagens de cheques **nominativos** ao aludido profissional.

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, limitando-se a alegações sem provas que é o mesmo que nada alegar.

Não há que se falar que a exigência de documentos subsidiários para comprovação da despesas, solicitados pela auditoria fiscal, extrapolaria os limites da lei, posto que embasada na própria legislação de regência conforme acima mencionado.

Os documentos de fls. 22/23, referem-se a prontuários expedidos em 05/06/2009 e indicam planos de tratamento o que não comprova que os mesmos foram realizados. O laudo radiográfico de fls. 24, assim como as radiografias de fls. 32/36, não contribui para a efetiva comprovação dos serviços odontológicos que o contribuinte alega ter se submetido.

Acrescente-se que o contribuinte informou em sua impugnação que os serviços odontológicos se estenderam para o ano seguinte 2007, não havendo, com os documentos apresentados, como concluir quais serviços efetivamente foram realizados e em que ano.

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.

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, mantém-se a glosa efetivada.

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

O contribuinte alega que não há qualquer omissão de rendimentos menos ainda de PGBL e Fapi, não havendo saque nem recebimento desse fundo, juntando expediente recebido do Bradesco atestando negativamente a existência de saque ou recebimento do fundo e que, se houve alguma informação equivocada, deve ser por eles retificada.

O documento de fls. 37/38, apresentado pelo contribuinte, constitui-se em Demonstrativo da posição da conta de aposentadoria em 29/12/2006. Não se trata de atestado de inexistência de resgate de previdência privada, como alega o impugnante.

O artigo 33, da Lei nº 9.250/1.995, assim determina:

Art. 33 - Sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual os benefícios recebidos de entidade de previdência privada, bem como as importâncias correspondentes ao resgate de contribuições.

Assim, os benefícios pagos a pessoas físicas, pelas entidades de previdência privada, estão sujeitos à incidência do imposto de renda, tanto na fonte quanto na declaração de ajuste anual.

Consta às fls. 66, que a fonte pagadora Bradesco Vida e Previdência S/A, apresentou Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF informando rendimentos recebidos pelo impugnante no valor de R\$ 9.102,58 com imposto retido na fonte no valor de R\$ 2.005,68.

Às fls. 96, consta DIRF retificadora apresentada em 19/09/2012, informando os mesmos valores como rendimentos recebidos pelo contribuinte em janeiro de 2006, sob código de receita 3223 que indica rendimentos de resgate de previdência privada e Fapi para beneficiário pessoa física.

A DIRF é uma declaração regulamentar que permite à Administração Tributária, a partir das informações prestadas pelas pessoas jurídicas pagadoras de rendimentos tributáveis às pessoas físicas, aferir a exatidão das declarações de ajuste por estas apresentadas.

Essas informações são prestadas pelas fontes pagadoras, que se submetem às penas da lei no que se refere à sua veracidade, bem como se responsabilizam pelo recolhimento do imposto declarado como retido.

Por essas razões, a DIRF é um documento idôneo para o fim de comprovação dos valores dos rendimentos tributáveis e do imposto retido na fonte, havendo, pois, uma presunção de veracidade dos valores nela contidos. Assim, meras negativas ou alegação de informação dita errônea, não são suficientes para afastar o lançamento.

Caberia ao contribuinte, no seu interesse, solicitar à pessoa jurídica que pagou os rendimentos, estando estes incorretos, a retificação da DIRF.

Assim, o contribuinte embora tivesse oportunidade de apresentar documentação que fizesse prova ao seu favor, não o fez. Portanto, deixando o contribuinte de declarar valores recebidos, incorreu em omissão de rendimento, estando correto o lançamento.

CONCLUSÃO

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

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo De Sousa Sateles