



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.722913/2012-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-004.924 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 27 de setembro de 2022
Recorrente ROSANGELA APARECIDA CARVALHO DE MORAES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

EMENTA

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. ALEGADO PAGAMENTO EM ESPÉCIE. EXIGÊNCIA DE MEIO ESPECÍFICO. REGISTRO POR TERCEIRO RESPONSÁVEL PELA TRANSAÇÃO (INSTITUIÇÃO FINANCEIRA).

Se a autoridade lançadora exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso.

Segundo entendimento desta c. Turma Extraordinária, essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética).

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

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (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:

A presente Notificação de Lançamento originou-se da revisão da Declaração de Ajuste Anual, referente ao exercício 2010, ano calendário 2009, quando foi apurado o seguinte crédito tributário:

Imposto de Renda Suplementar	4.588,52
Multa de Ofício –75% (Passível de Redução)	3.441,39
Juros de Mora – (até 11/2012)	1.183,83
Total do Crédito Tributário Apurado	9.213,74

O lançamento decorre da constatação das seguintes infrações:

Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi: glosa de R\$ 1.422,78, por falta de comprovação;

Dedução Indevida de Despesas Médicas: glosa de R\$ 18.150,71, referentes aos seguintes prestadores de serviços, por falta de comprovação dos efetivos pagamentos das despesas:

- R\$ 100,00, Rosângela Ribeiro Costa;
- R\$ 150,00, Marcio Teixeira Panicali;
- R\$ 1.600,00, Vanessa Oliveira;
- R\$ 1.670,00, Rosângela Ribeiro Costa;
- R\$ 10.929,71, Irmandade Nossa Senhora da Conceição Para de Minas;
- R\$ 2.871,00, Irmandade Nossa Senhora da Conceição Para de Minas.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal, a contribuinte foi devidamente intimada a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas, com cópias de cheques, extratos bancários ou e cartão de crédito. Todavia, não atendeu ao exigido, apresentando apenas recibos emitidos pelos profissionais Vanessa de Oliveira e Rosângela Ribeiro. Não consta da documentação entregue qualquer comprovante relativo ao gasto com o profissional Marcio Teixeira e com a Irmandade Nossa Senhora da Conceição.

As alterações promovidas na Declaração em decorrência das infrações, o enquadramento legal, assim como os valores apurados encontram-se identificados nos Demonstrativos anexos à Notificação de Lançamento.

A contribuinte impugnou o lançamento, fls. 2/4, com as alegações que se seguem, em síntese.

Afirma que está apresentando os comprovantes das despesas e respectivas declarações mencionando a execução dos serviços médicos e os respectivos pagamentos, relativos aos profissionais Rosângela Ribeiro Costa, Marcio Teixeira Panicali, Vanessa Oliveira e Rosângela Ribeiro Costa, nos exatos valores glosados, sendo pertinente à dedução legal dos rendimentos auferidos, no ano calendário 2009.

Aduz que ao receber a notificação constatou que, por lapso deixou de deduzir na declaração despesas médicas referentes à Unimed, no montante de R\$ 4.311,47, gastos com a contribuinte e seus dependentes. Como estava impedida de transmitir declaração retificadora, apresentou os comprovantes dessas despesas por ocasião do atendimento à intimação junto à Delegacia da Receita e solicitou que referidas despesas fossem consideradas na análise, mas não foi atendida.

Solicita incluir na declaração do exercício 2010, ano calendário 2009, despesas médicas da Unimed, no montante de R\$ 4.311,47, as quais por lapso da contribuinte foram omitidas da declaração, conforme comprovante anexo.

Concorda com as glosas relativas à Irmandade Nossa Senhora da Conceição, nos valores de R\$ 10.929,71 e R\$ 2.871,00, totalizando R\$ 13.800,71.

Requer seja acolhida a impugnação.

É o Relatório.

A impugnação apresentada é tempestiva, atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72 e alterações posteriores e dela se toma conhecimento.

De início, destaque-se que a impugnação é parcial, porquanto a contribuinte não contestou assim como não apresentou provas relativas à infração de dedução indevida de Previdência Privada (R\$ 1.422,78) e concordou com parte das despesas médicas glosadas (R\$ 13.800,71). Consideram-se, portanto, matérias não impugnadas, a teor do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, consolidando-se administrativamente o respectivo crédito tributário apurado.

Consta pagamento para a parte não impugnada do crédito tributário (fl. 33).

Das Despesas Médicas

O direito à dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, consoante previsão inserta no art. 8º, da Lei n.º 9.250/95, que assim dispõe:

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 hospitais, 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; (grifou-se).

Por sua vez, o art. 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, assim dispõe:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.(Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

Com efeito, nos termos dos dispositivos antes transcritos, para que as despesas médicas constituam dedução, necessária se faz à comprovação mediante documentação hábil e idônea da prestação dos serviços e da efetividade das despesas, limitando-se, portanto, a pagamentos especificados e comprovados, a juízo da autoridade lançadora.

Foram glosadas as despesas médicas relativas aos profissionais, Rosangela Ribeiro Costa (R\$ 100,00), Marcio Teixeira Panicali (R\$ 150,00), Vanessa Oliveira (R\$ 1.600,00) e Rosangela Ribeiro Costa (R\$ 1.670,00), por falta de comprovação dos efetivos pagamentos.

Tratando-se das deduções na declaração do imposto sobre a renda, o art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, regulamentado pelo art. 73 do RIR/99, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, *a juízo da autoridade lançadora*, deslocando para ele o ônus probatório.

Em princípio, admitem-se como provas idôneas de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade dos documentos por parte do Fisco, pode esse solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelo profissional.

No caso, a glosa de despesas médicas encontra-se fundamentado na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas, conforme descrição dos fatos (fls. 40/41), e a falta dessa comprovação implica no fato de que os recibos apresentados não foram considerados pela autoridade lançadora como documentos hábeis para garantir a fruição do benefício fiscal.

Fundamentado o lançamento na falta de comprovação dos efetivos pagamentos das despesas médicas deduzidas na declaração, para ter direito às respectivas deduções não basta à contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, prontuários médicos, etc, cabendo sim, quando questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado.

Cabe, portanto, ao beneficiário dos recibos provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores constantes nos comprovantes, bem assim a época em que os serviços foram prestados, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução no período assinalado, assim como o correspondente desembolso das despesas.

É oportuno citar ainda as disposições do art. 333 do Código de Processo Civil, nos seguintes termos:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e ele não a faz, porque não pode ou não quer, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

Com o objetivo de comprovar as citadas despesas a interessada apresentou os documentos de fls. 13/29. Essa documentação corresponde a recibos, receiptários médicos, fichas clínicas, declarações dos profissionais atestando a realização dos serviços médicos. Não apresentou a comprovação dos efetivos pagamentos das despesas, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal (fl. 46).

Tem-se, então, que os documentos acostados à impugnação, mostram-se insuficientes para comprovação dos efetivos pagamentos das despesas glosadas.

Desse modo, como todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação e a impugnante não logrou êxito em comprovar a efetividade dos pagamentos correspondentes às despesas médicas glosadas, conclui-se pela procedência das glosas.

Acerca do pedido para incluir na declaração do exercício 2010, ano calendário 2009, despesas médicas da própria contribuinte e de seus dependentes, junto à Unimed, no montante de R\$ 4.311,47, as quais por lapso da contribuinte foram omitidas da declaração, passa-se a examinar a documentação comprobatória anexada, bem assim se referida despesa enquadra-se na legislação do imposto de renda.

O comprovante (fls. 32) emitido pela Unimed Belo Horizonte, indica que o titular do plano é o Sr. Oswaldo Lopes e tem também os beneficiários, com os respectivos valores das despesas médicas: Rosangela Aparecida Carvalho de Moraes(R\$ 2.593,62), Bruno Moraes Lopes(R\$ 972,84) e Fernanda Moraes Lopes(R\$ 745,01), totalizando R\$ 4.311,47.

A regra geral inserta no inciso II do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, dispõe que a faculdade da dedução restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de pessoas físicas consideradas dependentes perante a legislação tributária. Portanto, cada declarante utiliza os comprovantes emitidos em seu próprio nome e relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes incluídos na declaração.

Todavia, a Solução de Consulta Interna Cosit nº 23/2010, previu a possibilidade de dedução das despesas médicas com o uso do conceito de entidade familiar:

“... o conceito de entidade familiar está presente tanto na declaração em conjunto como na em separado. Dessa forma, temos as seguintes situações quanto ao comprovante de pagamento:

a) se os dependentes constarem da declaração do contribuinte, são dedutíveis as despesas médicas cujos comprovantes sejam emitidos em nome do declarante ou dependentes informados na declaração, inclusive o cônjuge ou companheiro;

b) se os dependentes apresentarem declaração em separado, aplica-se a regra geral em que são dedutíveis as despesas médicas cujos comprovantes sejam emitidos em nome do declarante para o seu próprio tratamento. Cada declarante utiliza os comprovantes emitidos em seu nome e relativos ao seu próprio tratamento. Adicionalmente, são também dedutíveis as despesas médicas relativas ao próprio tratamento cujos comprovantes sejam emitidos em nome de um terceiro, se o terceiro for integrante da entidade familiar, não havendo, neste caso, a necessidade de comprovação do ônus financeiro. Entretanto, se o terceiro não for integrante da entidade familiar, há que se comprovar a transferência de recursos para este de alguém que faça parte da entidade familiar.

Na hipótese de apresentação de declaração em separado, são dedutíveis as despesas com instrução ou médica ou com plano de saúde relativas ao tratamento do declarante e de dependentes incluídos na declaração cujo ônus financeiro tenha sido suportado por um terceiro, se este for integrante da entidade familiar, não havendo, neste caso, a necessidade de comprovação do ônus. Entretanto, se o terceiro não for integrante da entidade familiar, há que se comprovar a transferência de recursos, para este, de alguém que faça parte da entidade familiar.”

Assim, utilizando-se o conceito de entidade familiar, a contribuinte pode deduzir as despesas médicas próprias (R\$ 2.593,62) e dos dependentes informados na declaração Bruno Moraes Lopes (R\$ 972,84) e Fernanda Moraes Lopes (R\$ 745,01), totalizando R\$ 4.311,47, cujo valor será incluído na declaração.

Em suma, o lançamento será revisto, conforme demonstrativo a seguir, para incluir despesas médicas de R\$ 4.311,47:

Exercício	2010
Rend. Tributáveis Recebidos de PJ - Tit.	63.959,88
Rend. Trib. Recebidos de PJ - Dep.	-
Rend. Tributáveis Recebidos de PF	-
Atividade Rural	-
Total de Rendimentos Tributáveis	63.959,88
Contribuição Previdenciária Oficial	4.027,39
Contrib. à Previdência Privada/EAPL	-
Dependentes (nº)	2
Despesas com Instrução	5.417,89
Despesas Médicas	4.311,47
Pensão Alimentícia Judicial	-
Livro Caixa	-
Total das Deduções	17.217,54
Base de Cálculo	46.742,34
Imposto Calculado	4.898,78
Dedução Incentivo	-
Contrib. Prev. Emp. Doméstico	-
Imposto Devido	4.898,78
Imposto de Renda Retido na Fonte	673,73
Imposto de Renda Retido na Fonte - Dep.	-
Carnê-Leão	-
Imposto Complementar	-
Total do Imposto Recolhido	673,73
Imposto a Pagar	4.225,05
Imposto a Pagar Declarado	822,18
Saldo do Imposto a Pagar	3.402,87

Posto isso, **VOTO** no sentido do julgar a impugnação **Procedente em Parte**, para incluir despesas médicas de R\$ 4.311,47, resultando em saldo de imposto a pagar de R\$ 3.402,87, a ser acrescido de multa de ofício e juros de mora, nos termos da legislação aplicável.

Consta pagamento para a parte não impugnada do crédito tributário (fl. 33).

Assinado Digitalmente

Maria Luiza Castelo Branco Barros de Almeida
AFRFB – Mat. 0877.391 - Relatora

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2010

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, consolidando-se administrativamente o respectivo crédito tributário apurado.

DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

Tendo o contribuinte sido intimado a comprovar o efetivo desembolso das despesas médicas e tendo sido esta uma das razões da glosa, não há justificativa para seu restabelecimento sem que haja tal comprovação, especialmente quando os valores forem elevados e de simples comprovação.

DESPESAS MÉDICAS. ENTIDADE FAMILIAR.

Na hipótese de apresentação de declaração em separado, são dedutíveis as despesas médicas ou com plano de saúde relativas ao tratamento do declarante e de dependentes incluídos na declaração cujo ônus financeiro tenha sido suportado por um terceiro, se este for integrante da entidade familiar.

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/01/2014, o sujeito passivo interpôs, em 12/02/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas estão comprovadas nos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se a autoridade fiscal pode rejeitar a força probante de recibos sem apresentar motivação, nem fundamentação, específicas, isto é, se trata-se de ato absolutamente discricionário.

Ademais, o recorrente sustenta que a autoridade fiscal teria à disposição instrumentos para aferir o efetivo pagamento, como a Declaração de Operações Financeiras (IN RFB 811/2008).

O contribuinte afirma ter pago os valores em espécie.

No caso em exame, em que pese meu entendimento pessoal, no sentido de que a rejeição dos recibos deve ser expressamente motivada e fundamentada, de modo a inexistir permissão legal para que a autoridade fiscal exija discricionariamente e logo de início prova legitimada por terceiros acerca da efetiva transferência de valores, reconheço que, no âmbito desta Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção do CARF, a compreensão sobre o tema é diversa (cf., e.g., os Processos 19647.001463/2008-87, 17437.720120/2012-41 e 15504.720043/2012-53).

Por observância do Princípio do Colegiado, registro minha posição pessoal, mas adiro à orientação firmada.

Em relação ao argumento da possibilidade de aferição direta do recebimento pela autoridade fiscal, nele há um erro. A Declaração de Operações Financeiras não registra todas as operações possíveis com numerário em espécie. Por exemplo, é possível que o prestador do serviço receba o numerário em espécie e (a) mantenha as notas e moedas representativas em sua posse ou (b) entregue-as a terceiros para livrar-se de obrigações próprias. Nenhuma dessas operações constaria da declaração aludida pelo recorrente.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino