



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10725.002734/2008-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.349 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de novembro de 2022
Recorrente ANDREA MARIA GUEDES AMARAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal (Súmula CARF nº 180). O beneficiário dos tratamentos é aquele em nome de quem os recibos foram emitidos, a não ser que dos documentos conste expressamente a indicação de outra pessoa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer as deduções com despesas médicas com o profissional Rafael César Martins Pinto, no valor de R\$ 1.200,00.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-005.349 - 2ª Sejl/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10725.002734/2008-77

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº **09-37.258** da 6ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG (fls. 74 e segs.), por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação.

“Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrada, em 25/08/2008, a Notificação de Lançamento de fls. 07 a 14, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física-IRPF, exercício 2007, ano-calendário 2006, que resultou em crédito total apurado no valor de R\$ 26.535,10, sendo:

- a) R\$ 9.728,35 de IRPF-Suplementar, R\$ 7.296,26 de multa de ofício e R\$ 1.429,09 de juros de mora (calculados até 08/2008); e,
- b) R\$ 6.000,00 de IRPF, R\$ 1.200,00 de multa de mora e R\$ 881,40 de juros de mora (calculados até 08/2008).

Motivou o lançamento de ofício (fls. 08 a 12):

- a) A compensação indevida de Imposto Complementar, no valor de **R\$ 6.000,00**, devido a sua não comprovação;
- b) A dedução indevida de previdência privada e Fapi, no valor de **R\$ 1.151,64**, tendo em vista inclusão de valores que não são dedutíveis;
- c) A dedução indevida de despesas com instrução, no valor total de **R\$ 2.373,84**, devido a sua não comprovação; e,
- d) A dedução indevida de despesas médicas, no valor total de **R\$ 31.850,36**, devido a falta de requisitos exigidos pela legislação nos recibos apresentados, conforme a seguir exposto:
 - 1) Carlos Jader de Athaide, CPF 162.121.427-34, no valor de R\$ 7.500,00, devido a sua não comprovação;
 - 2) Soraya de Assis Viana, CPF 044.811.486-08, no valor de R\$ 12.530,00, devido a ausência, nos recibos apresentados, do endereço da prestação do serviço, do beneficiário dos serviços prestados, de identificação de quem efetuou o pagamento e da data de sua emissão;
 - 3) Rafael César Martins Pinto, CPF 044.968.327-39, no valor de R\$ 1.200,00, devido a ausência, nos recibos apresentados, do CPF do emitente, do endereço da prestação do serviço e do beneficiário dos serviços prestados. Ademais, o ano encontra-se rasurado;
 - 4) Sociedade Brasileira de Ultra-Sonografia - SBUS, CNPJ: 73.525.594/0001-28, no valor de R\$ 200,00, devido a ausência de previsão legal para sua dedução como despesa médica; e;
 - 5) Unimed de Campos Cooperativa de Trabalho Médico, CNPJ: 40.294.225/0001-12, no valor de R\$ 10.420,36, devido a diferença entre o declarado e o comprovado.

A ciência da Notificação de Lançamento se deu em 02/09/2008 (fl. 45) e o interessado apresentou impugnação de fls. 02 a 05, em 01/10/2008 (fl. 03), discordando parcialmente do lançamento, tendo em vista que **concorda** com a glosa da compensação de imposto complementar, com a glosa de previdência privada e, parcialmente, com a glosa de despesas com instrução, no valor de R\$ 2.113,84, e despesas médicas, no valor de R\$ 200,00. Tendo sido o imposto complementar, relativo à matéria não impugnada, apartado para cobrança imediata.

Quanto à matéria em litígio, o contribuinte alega que, com relação às despesas com instrução, o valor de R\$ 260,00 foi gasto com curso de capacitação profissional. Com relação às despesas médicas, a Unimed, no valor de R\$ 10.420,36, é relativa à sua dependente Zande Guedes Amaral, CPF 681.125.647-87, e as demais despesas médicas foram efetivamente ocorridas, sendo cabível sua dedução.

Em 15/12/2010, o despacho desta 6ª Turma da DRJ (fls. 48 e 49), propôs o retorno dos autos à repartição de origem para que o contribuinte fosse intimado apresentar documentos que comprovassem o efetivo pagamento e a efetiva prestação do serviço da despesa médica declarada com o profissional Carlos Jader de Athaide e fosse sanada a falha apontada no recibo anexado à fl. 31, qual seja, falta de identificação do beneficiário dos serviços prestados.

Tal diligência foi solicitada tendo em vista que o recibo apresentado na impugnação não foi analisado pela autoridade lançadora, cabendo ao julgador a análise do documento apresentado e a formação de sua convicção; por serem as despesas médicas exageradas; e, por ser faltoso, no recibo, requisito exigido pela legislação.

Em resposta à intimação (fl. 69), o contribuinte anexou novo recibo corrigindo a falha apontada, no entanto, quanto à comprovação do efetivo pagamento e efetiva prestação dos serviços, nada apresentou, alegando que tais serviços foram pagos em espécie. “

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

Quanto à glosa da despesa com instrução impugnada, no valor de R\$ 260,00, que a contribuinte alega ser relativa à curso de capacitação profissional, o depósito bancário apresentado à fl. 19 é insuficiente para sua comprovação, tendo em vista que: não identifica o depositante do valor, não identifica quem fez o curso, tampouco identifica o curso a que se referiria, pois parte do nome está ilegível.

Assim, mantém-se a glosa no valor de **R\$ 260,00** de despesas com instrução.

O tema da dedução tributária dos gastos incorridos com despesas médicas é tratado pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, *in verbis*:

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 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:

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 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;

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

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Portanto, o contribuinte está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas na declaração de ajuste anual, conforme estatui a legislação pertinente citada.

Com relação a profissional Soraya de Assis Viana, psicóloga, os 10 recibos, no valor de R\$ 1.253,00 cada, já apresentados à fiscalização (fls. 20 à 29), foram reapresentados junto à impugnação, não tendo sido corrigidas às falhas apontadas. Assim, impossível sua aceitação, tendo em vista que sequer identificam quem teria pago e quem teria sido o beneficiário dos serviços prestados, entendendo esta julgadora que tais recibos são imprestáveis, devendo ser mantida a glosa no valor de **R\$ 12.530,00**.

Quanto ao profissional Rafael César Martins Pinto, foram corrigidas as falhas apontadas pela fiscalização, com a apresentação de novo recibo à fl. 30, no valor de **R\$ 1.200,00**, com exceção do beneficiário do serviço prestado, que no novo recibo, também, não está identificado, devendo ser mantida a glosa por este motivo.

No tocante à despesa com a Unimed, no valor de **R\$ 10.420,36**, será restabelecido o valor de **R\$ 10.401,64**, sendo mantida a glosa no valor de **R\$ 18,72**, relativa à pagamento de juros, tendo em vista que o documento de fl. 33 atesta gastos com a dependente Zande Guedes Amaral, naquele valor.

Importante deixar claro que a apresentação dos recibos e documentos em questão, de forma superveniente à ação fiscal transferiu a esta relatora, na presente fase de julgamento da lide em primeira instância, o exame dos elementos acima citados, com a conseqüente formação da convicção da necessidade de justificação e comprovação das despesas médicas pleiteadas pelo interessado, pelo que retornaram os autos em diligência à repartição de origem, para a apuração da verdade material no que concerne a dedução do respectivo gasto de despesa médica declarada com o profissional Carlos Jader de Athaide, no valor de **R\$ 7.500,00**.

Pertinente ao caso, é recorrer-se aos ditames do art. 73 do RIR/ 1999, que dá embasamento para a autoridade lançadora exigir elementos adicionais que possibilitem a convicção da ocorrência do gasto, principalmente, quando se detecta a existência de despesas com valores exagerados.

Em resposta à diligência efetuada, o contribuinte providenciou a emissão de novo recibo, pelo profissional já citado, corrigindo, assim, a falha apontada, qual seja, a não identificação do beneficiário dos serviços prestados (fl. 70), não obstante, nada fez para comprovar o efetivo pagamento e a efetiva prestação do serviço.

Não pode haver dúvida de que o ônus da prova das deduções é do contribuinte, pois foi ele quem as declarou como existentes e somente ele se beneficiará delas; logo, sendo o principal interessado, cabe-lhe o encargo da comprovação inequívoca dessas deduções. Portanto, se foi-lhe exigida a comprovação da efetividade dos pagamentos e prestação do serviço, deve fazê-lo, tenha ocorrido por quaisquer das maneiras possíveis de pagamento: dinheiro em espécie, cheques, transferências bancárias, ordens de pagamento, etc.

Neste ponto, convém lembrar que a forma de pagamento de despesas (dinheiro, cheques, transferências...) é uma opção do contribuinte. No entanto, para despesas que podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda, aquele deve se precaver com meios de comprovação do seu efetivo pagamento. Dessa forma, cabe ao beneficiário das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante do comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado. A prova da dedução incumbe a quem interessa.

É de se deixar claro, por fim, que a diligência realizada foi necessária e suficiente para a formação da convicção da julgadora sobre a irregularidade da dedução pleiteada a título de despesas médicas. Ressalte-se que eram imprescindíveis, para que fossem aceitas como dedução da base de cálculo do imposto de renda, elementos adicionais que

comprovassem a ocorrência da despesas declaradas, dado o elevado valor, o que não foi atendido pelo ora dependente.

Concluindo, deve ser, também, mantida glosa da despesa médica com o profissional Carlos Jader de Athaíde, no valor de R\$ 7.500,00, pelos motivos já expostos.

Deve-se, então, alterar o lançamento, relativo ao exercício 2007, ano-calendário 2006, conforme tabela abaixo:

(...)

Diante do exposto, encaminho o voto no sentido de se julgar **PROCEDENTE EM PARTE** a impugnação da Notificação de Lançamento de fls. 07 a 14. “

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/03/2015, o sujeito passivo interpôs, em 16/04/2015, Recurso Voluntário, fl. 86, sustentando, 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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

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

O recorrente apresenta defesa somente com relação às glosas de deduções com despesas médicas mantidas após o julgamento em primeira instância.

Despesas médicas

Passo então à análise da questão posta, objeto deste julgamento, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços médicos prestados são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO § 3º, Art. 57

Da análise do recurso voluntário impetrado, tem-se que por meio do mesmo o contribuinte não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa, **exceto em relação às despesas com o profissional Rafael César Martins Pinto**, no valor de R\$ 1.200,00.

Os argumentos que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 57, § 3º:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I verificação do quórum regimental;

II deliberação sobre matéria de expediente; e

III relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Desta forma, exceto com relação **exceto em relação às despesas com o profissional Rafael César Martins Pinto**, no valor de R\$ 1.200,00, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos, e acrescento, como segue.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99) que a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos. Nesse sentido a Súmula CARF nº 180:

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

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, o que não foi feito no caso das supostas despesas glosadas pela Fiscalização, em destaque as atribuídas a pagamentos ao profissional **Carlos Jader de Athaíde, no valor de R\$ 7.500,00.**

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

Pelas mesmas razões já discorridas no voto da DRJ, os argumentos trazidos pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário são improcedentes, e portanto deve ser mantida integralmente a decisão da turma julgadora de primeira instância administrativa, exceto em relação à situação a seguir tratada.

Rafael César Martins Pinto (R\$ 1.200,00)

Nesse caso em particular, a única razão para a manutenção das glosas na DRJ foi a falta de identificação do usuário dos serviços.

Quanto a esse aspecto, presume-se ser o beneficiário do tratamento a mesma pessoa que efetuou o pagamento, a não ser que discriminado no recibo de forma diversa ou diante de fundados indícios de fraude, o que pode ser extraído da leitura do art. 97, inciso II, da IN RFB 1.500/2014:

“Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

...

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;”

Então, entendo que devem ser restabelecidas as deduções com despesas médicas com o profissional **Rafael César Martins Pinto, no valor de R\$ 1.200,00.**

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito, para restabelecer as deduções com despesas médicas com o profissional **Rafael César Martins Pinto, no valor de R\$ 1.200,00.**

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito