



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10725.721013/2013-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.628 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de março de 2023
Recorrente NILDE MARIA VIANNA DE AQUINO LOPES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

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).

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 e Relator

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

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 03-78.508 da 3ª Turma da DRJ em Brasília/DF (fls. 96 e segs.).

“Para o sujeito passivo em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 03-09), referente ao(s) exercício(s) 2010, ano(s)-calendário 2009, por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Após a revisão da

Declaração, foi apurado saldo de imposto a pagar de R\$7.723,62, mais multa de ofício de 75% e juros de mora.

O lançamento acima foi decorrente das seguintes infrações:

Dedução Indevida com Despesa de Instrução.

Glosa do valor de R\$ *****4.499,80, indevidamente deduzido a título de Despesas com Instrução, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

06.067.265/0001-93 FBF CAMPOS IDIOMAS LTDA valor R\$ 2.033,45 despesa não passível de dedução por falta de previsão legal.

06.067.265/0001-93 FBF CAMPOS IDIOMAS LTDA valor R\$ 1.882,35 despesa não passível de dedução por falta de previsão legal.

28.955.961/0001-79 CENTRO EDUCACIONAL N.S. AUXILIADORA valor R\$364,00 despesa não passível de dedução por falta de previsão legal.

05.345.691/0001-89 LEARNING FACTORY LTDA valor R\$ 220,00 despesa não passível de dedução por falta de previsão legal.

Enquadramento legal nos autos.

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****27.130,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	112.206.147-64	RENATA BRETAS SURIANO BARCELLOS	010	2.000,00	0,00	0,00
02	007.269.017-84	ILMA ALESSANDRA DE LIMA CABRAL	010	2.250,00	0,00	0,00
03	007.269.017-84	ILMA ALESSANDRA DE LIMA CABRAL	010	2.250,00	0,00	0,00
04	030.567.617-27	FLAVIA CRISTIANE NOGUEIRA SAMPA	010	6.000,00	0,00	0,00
05	007.183.977-11	ERIKA MOCC MARINS	010	1.000,00	0,00	0,00
06	007.183.977-11	ERIKA MOCC MARINS	010	750,00	0,00	0,00
07	007.183.977-11	ERIKA MOCC MARINS	010	750,00	0,00	0,00
08	096.444.577-55	LIVIA HADDAD ARAUJO	010	2.720,00	0,00	0,00
09	096.444.577-55	LIVIA HADDAD ARAUJO	010	2.320,00	0,00	0,00
10	072.074.407-58	GIZELI ALBERNAZ MARQUES	010	1.500,00	0,00	0,00
11	072.074.407-58	GIZELI ALBERNAZ MARQUES	010	2.000,00	0,00	0,00
12	072.074.407-58	GIZELI ALBERNAZ MARQUES	010	1.500,00	0,00	0,00
13	021.048.798-41	MARIA TERESA REGINATO	010	2.090,00	0,00	0,00

Regularmente intimada, a contribuinte deixou de apresentar comprovantes do efetivo pagamento das despesas médicas acima. Enquadramento legal nos autos.

A contribuinte apresenta impugnação, na qual, em síntese, expõe os motivos de fato e de direito que se seguem:

Desconhecia a obrigação de comprovação de endereço do profissional. Estão sendo anexadas declarações dos profissionais, com as respectivas exigências de comprovação do endereço e identificação do paciente. Discorda da multa, pois tem os recibos e

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

“O litígio versa sobre a infração de Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Dedução Indevida de Despesas com Instrução (fls. 05-07).

No que tange à Dedução Indevida de Despesas com Instrução, cumpre esclarecer à contribuinte, ora impugnante, que não existe amparo legal para gastos com apostilas (Centro Educacional N.S. Auxiliadora, fls. 74-75) e com cursos de idiomas (Learning Factory; fls. 76-78).

Em verdade, podem tão somente ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual (art. 81 do Decreto nº 3.000/1999).

Mantida a glosa, por conseguinte.

Em relação à Dedução Indevida de Despesas Médicas, a fim de subsidiar o exame da questão, cumpre trazer à colação excerto de dispositivos que regulam a matéria (destaques acrescidos):

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995

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;

Decreto 3.000 de 26 de março de 1999:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-Lei nº. 5.844, de 1943, art. 11 e § 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). ...

Art. 80 – Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250/95, art. 8º, II, alínea “a”).

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250/95, art. 8º, §2º):

...II – restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu 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.

...

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).

Da exegese dos preceitos supra, depreende-se: 1) em regra, somente são dedutíveis despesas médicas pagas pelo contribuinte para o seu tratamento ou de dependentes incluídos na Declaração; 2) todas as deduções, a exemplo das despesas médicas, 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 conservar em seu poder e em bom estado todos os comprovantes das suas deduções, os quais devem ser harmônicos com os valores e períodos declarados.

O item primeiro a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa dicção legal (*pagamentos efetuados*), se instado pela autoridade lançadora a atestar a dedução declarada, é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Perceba-se que a nomenclatura adotada pela legislação, *documentação*, compreende indubitavelmente tipos diversos de elementos probatórios, tais como: recibos, notas fiscais, exames, cheques, comprovantes bancários, prontuários médicos, laudos, etc. Assim, a comprovação do pagamento eventualmente solicitada não exclui a presença de elementos obrigatórios nos *documentos* apresentados: nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu e, por óbvio, o registro desse profissional no competente órgão de classe, a fim de se identificar se está autorizado a exercer aquela atividade.

Acrescente-se ainda que a resposta à eventual Intimação Fiscal encaminhada ao contribuinte pela Fazenda Pública para comprovar o efetivo pagamento deve ser fornecida não apenas por meio daqueles supracitados recibos, notas fiscais e declarações dos profissionais, mas igualmente por meio de cheques, transferências bancárias, extratos bancários, atestando peremptoriamente a passagem de recursos do contribuinte para o prestador dos serviços declarado.

Naturalmente, tal exigência da Fiscalização, quando pairar alguma dúvida ou se forem pleiteados valores exagerados, não autoriza a conclusão de que os eventuais recibos de prestação de serviços apresentados são inidôneos, pois essa dúvida pode ser perfeitamente infirmada com prova em contrário, por parte do contribuinte, o qual, já que alega o seu direito, tem atribuído o ônus da prova.

A jurisprudência administrativa caminha no mesmo sentido:

IRPF - DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços e do pagamento correlato. Essas condições devem ser comprovadas por outros meios de prova, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. Simples declarações unilaterais não têm o condão de suprir as provas mencionadas (Acórdão 102-46489 de 16/09/2004)

IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac. 1º CC 104-16647/1998).

Feito esse esclarecimento, a infração foi lavrada pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, apesar de intimada para tanto (fl. 89).

Sustenta a impugnante que faz jus à dedução, uma vez que está anexando as declarações dos profissionais, com as respectivas exigências de comprovação do endereço e identificação do paciente.

Sem razão, no entanto.

Como já se prelecionou acima, se solicitado pela autoridade fiscal a comprovação do efetivo pagamento, como ocorreu no caso em tela (fl. 89), não basta a apresentação de declarações dos prestadores e de respectivos recibos (fls. 12-60), é necessária a comprovação da transferência de recursos a esses profissionais, o que se poderia fazer por meio de *cópias de cheques, de comprovantes de depósitos, de transferências eletrônicas bancárias, DOC* ou de outros documentos equivalentes.

Não se dignou a impugnante a acostar um documento sequer nesse sentido, limitando-se a afirmar que as declarações dos profissionais e os recibos suprem as exigências de comprovação do endereço do prestador dos serviços e da identificação do paciente. Ora,

tais questões não foram levantadas na descrição da infração (fls. 06-07), tão somente a exigência do ateste do efetivo pagamento.

Assim, na falta de comprovação hábil e idônea, subsiste a infração lavrada de Dedução Indevida de Despesas Médicas. Integralmente.

Por fim, no que tange à aplicação da multa de ofício, impende esclarecer que esta é decorrente do cometimento de infração, tendo como finalidade a imposição de um gravame pelo descumprimento de dever legal. Configurada a hipótese de incidência, para alcançar seu fim, deve representar ônus significativamente maior, a fim de que as condutas em desconformidade com a legislação sejam desencorajadas.

No âmbito do Poder Executivo, deve a autoridade fiscal apenas cumprir a determinação normativa, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, sendo-lhe vedada a exclusão ou redução arbitrária de multas ou dos juros, sob pena de ser responsabilizada (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; Código Tributário Nacional).

Subsiste, por conseguinte, a aplicação da multa de ofício de 75%.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação, para manter o Lançamento.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/02/2018, o sujeito passivo interpôs, em 28/03/2018, Recurso Voluntário, fl. 108, sustentando, em apertada síntese, que 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 não apresenta defesa ante as glosas de deduções de despesas com instrução, logo o presente julgamento cinge-se a avaliar as deduções de despesas médicas.

Despesas médicas

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.

Os argumentos nesse sentido 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 discurridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CAREF, 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, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos, e acrescento como segue.

Dispõe o art. 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 CAREF 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, nem mesmo parcialmente.

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.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito