



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10805.001094/2009-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001-003.967 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente IRANILDA AZEVEDO SILVA DE LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os simples recibos podem não fazer prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, desde que expressamente solicitados pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto na parte que tange à multa de ofício aplicada e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Marcelo Rocha Paura e André Luís Ulrich Pinto.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio da qual se exige crédito tributário do exercício de 2006, ano-calendário de 2005, em que foram lançadas as seguintes infrações:

- **Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi** - RS 4.600,84 - a contribuinte não apresentou a documentação comprobatória dos recolhimentos;

- **Dedução Indevida de Despesas com Instrução** - R\$ 2.198,00 - a contribuinte não apresentou os comprovantes de pagamentos;
- **Dedução Indevida de Despesas Médicas** - R\$ 9.400,00 - referente aos recibos emitidos por Lílían Carla de Sousa, que não contém informações essenciais como endereço da prestadora de serviços, n.º de registro da profissional, etc...;
- **Omissão de Rendimentos Recebidos decorrentes de Reclamatória Trabalhista** - R\$ 2.508,26 - Caixa Econômica Federal – rendimento não declarado na DAA, tendo sido consideradas as informações da fonte pagadora em DIRF.
- **Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica** - R\$ 60,95 - APEOESP - Sindicato dos Professores do Ensino Oficial do Estado de São Paulo – diferença entre os valores de rendimentos tributáveis informados na DAA pela contribuinte com os valores informados pela fonte pagadora em DIRF.

O contribuinte entregou impugnação na qual apresentou argumentos de defesa em relação às despesas médicas e a dedução de previdência privada.

Após análise, a DRJ em São Paulo/SP considerou procedente em parte a impugnação.

Do texto do acórdão 17-46.537 da 8ª Turma da DRJ/SP2, fls. 134 e segs.:

Matéria não impugnada

(...)

Neste sentido, restou incontroverso o lançamento de Glosa de Dedução Indevida de Despesas com Instrução e, portanto, procedente, cujos créditos respectivos são passíveis de exigência e cobrança imediata pela RFB, ou apropriação em caso de recolhimento.

Dedução da Contribuição à Previdência Privada – PGBL/FAPI

(...)

Foi apresentado o informe de rendimentos financeiros do ano-calendário 2005, fls. 30, emitido pela pessoa jurídica do Banco do Brasil, contendo descrição de pagamento de contribuição à Previdência Privada no valor de R\$ 4.063,24 (BrasilPrev PGBL),

bem como às fls. 29 informe emitido pelo Instituto de Previdência do Estado de São Paulo, contendo descrição de pagamento de contribuição previdenciária oficial no valor de R\$ 537,60.

Quanto a este último, resta evidente que a contribuinte incidiu em “erro de preenchimento”, se configurando, no presente caso, a ocorrência de erro de fato, o que constitui uma exceção à vedação da retificação da declaração de rendimentos após o início do procedimento fiscal (artigo 832 do RIR/1999).

Infere-se da cópia da Declaração de Ajuste Anual apresentada pela interessada existir o recolhimento de contribuição previdenciária oficial no exercício (fls. 22), restando cumprido o requisito do artigo II da Lei n.º 9.532/97.

Assim, em função da comprovação de pagamentos de contribuições à Previdência Privada e do cumprimento dos requisitos previstos em lei para realizar

esta dedução da base de cálculo, deve ser restabelecida a dedução no valor de R\$ 4,600.84.

Glosa de Deduções Indevidas com Despesas Médicas

(...)

Tal dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, desde que contenha os requisitos essenciais previstos em lei. Essa é a regra.

Em exame dos comprovantes apresentados pela interessada durante o procedimento fiscalizatório, fis. 70/74, constata-se a existência das seguintes irregularidades:

Em que pese a alegação de que o serviço prestado foi executado na residência da contribuinte fiscalizada, fato que não pode ser infirmado pela fiscalização, a informação do n.º do registro profissional em órgão de classe no comprovante é fundamental, posto que sem este, não é possível verificar se quem prestou os serviços contratados foi uma das pessoas pertencentes as categorias profissionais contempladas pelo artigo 8º, inciso II, “a”, da Lei nº 9.250/95.

Ademais, a identificação do paciente também é imprescindível, uma vez que, conforme legislação transcrita acima, só é permitida a dedução de despesas médicas comprovadas referentes a contribuinte e/ou seus dependentes declarados.

Ao contrário do alegado, a informação a posteriori do local da prestação dos serviços e do n.º do registro profissional não tem o condão de restabelecer a dedução da despesa efetuada. Infere-se do artigo 797 do RIR/99 que este obriga a guarda e manutenção pelos contribuintes dos comprovantes de dedução desde à época da apresentação da Declaração de Ajuste, com todos os requisitos essenciais previstos pelo mesmo Regulamento.

É conveniente ressaltar que não se trata de presunção de falsidade dos recibos apresentados, mas da constatação da inaptidão dos mesmos para o fim almejado.

Diante do fato que os comprovantes apresentados não contemplam todos os requisitos exigidos, caberia a impugnante, com a finalidade de lograr êxito no restabelecimento das deduções anteriormente pleiteadas, ter carreado aos autos documentos que reforçassem a convicção de que de fato houve a prestação dos serviços correspondentes (exames, radiografias, laudos, receitas médicas, etc...), bem como o seu efetivo pagamento (cópia de cheques, extratos bancários, transferências bancárias - TED 's, DOC 's, etc...).

Nenhuma prova neste sentido foi carreada aos autos.

(...)

Omissão de Rendimentos Recebidos pela Titular

(...)

Infere-se que os lançamentos foram realizados com base nas Declarações de Imposto Retido na Fonte - DIRF entregues pelas fontes pagadoras Caixa Econômica Federal e APEOESP a Receita Federal do Brasil, onde nestas constam que a notificada

auferiu rendimentos daquelas pessoas jurídicas no ano base 2005 nos valores de R\$ 2.508,26 e R\$ 380,95, com imposto retido nos montantes de R\$ 166,78 e R\$ 0,00 respectivamente.

Deve ser observado que a DIRF é uma declaração cuja apresentação é obrigatória e se realiza sob a responsabilidade das fontes pagadoras, tendo sido, no presente caso, regularmente entregue a este órgão.

Não há porque duvidar da confiabilidade dos dados inseridos nestes documentos. Portanto, não são destituídos de força probatória, até por apontar a ocorrência de retenção de imposto de renda na fonte, recolhimento está sob a responsabilidade das fontes pagadoras emitentes dos documentos.

Quanto a alegação da notificada de que não concorda com a incidência do IRPF sobre o valor descontado para pagamento de ISS e contribuição previdenciária, o que seria admitir tributação sobre tributação, motivo pelo qual, informou os rendimentos líquidos em sua Declaração de Ajuste, o entendimento é equivocado.

(...)

Quanto aos rendimentos percebidos da Caixa Econômica Federal, infere-se da defesa apresentada que em nenhum momento a interessada refuta o fato de não ter recebido os valores constantes na DIRF. Esta apenas argumenta que não os declarou em virtude de não ter recebido o informe correspondente.

(...)

Conclui-Se, assim, que deve ser mantido os lançamentos de omissão de rendimentos da titular, uma vez não haver nos autos qualquer elemento capaz de afastá-los ou retificá-los.

(...)”

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela procedência parcial da impugnação, para restabelecer as deduções com previdência privada, no valor de R\$ 4.600,84, e manter as demais infrações lançadas.

Cientificada, a interessada apresentou recurso voluntário de fl. 157 e segs. onde apresenta defesa somente com relação à glosa de deduções com despesas médicas e insurge-se contra a aplicação da multa de ofício de 75%. Argumenta, em síntese, que os recibos apresentados são hábeis a comprovar as despesas com a fisioterapeuta Lilian Carla de Souza, e que as pendências apresentadas, da falta do endereço de onde os serviços foram prestados, bem como o número de registro da profissional no CREFITO, já foram supridos nos autos. Cita jurisprudência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço, exceto no que tange à multa de ofício, conforme abaixo discorrido.

Inicialmente cabe identificar a(s) matéria(s) que sobe(m) ao CARF para análise e julgamento.

Após julgada a impugnação na DRJ, foram restabelecidas as deduções com previdência privada, no valor de R\$ 4.600,84, e mantidas as infrações de dedução indevida de despesas com instrução (R\$ 2.198,00), dedução indevida de despesas médicas (R\$ 9.400,00), omissão de rendimentos recebidos decorrentes de reclamatória trabalhista (R\$ 2.508,26), omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica (R\$ 60,95).

Em recurso voluntário, a recorrente apresenta defesa somente com relação à glosa de deduções com despesas médicas e insurge-se contra a aplicação da multa de ofício de 75%.

Multa de Ofício de 75% - não conhecimento em sede de recurso voluntário

A contribuinte, cientificada em 29/04/2009 da notificação do lançamento, apresentou impugnação tempestiva em 18/05/2009, na qual não suscita a matéria relacionada à multa de ofício. Em 03/06/2006, a contribuinte recebeu intimação da DRF Santo André, fl. 108, para que apresentasse complementação à impugnação, no prazo de 10 dias, para especificamente discriminar as partes incontroversas e controversas do lançamento, bem como comprovar a liquidação da parte do débito não questionada. Em sua resposta, às fls. 110 e segs., entregue em 10/06/2009, a contribuinte, aproveitou a oportunidade para inovar na impugnação e se insurgir contra a multa de ofício de 75%. Ora, essa matéria foi então trazida para a lide intempestivamente, pois já transcorridos mais de 30 dias da ciência do lançamento. Tanto que a DRJ sequer se pronunciou sobre o tema. Em recurso voluntário, a recorrente volta a atacar a multa de 75% lançada. A matéria entretanto resta preclusa, por não ter sido objeto da impugnação, e desta forma não compõe a lide, e assim **não será o recurso conhecido nessa parte.**

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 prestados pela fisioterapeuta Lilian Carla de Souza, no valor total de R\$ 9.400,00, 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.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

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).

Ainda do Decreto nº 3.000/99:

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.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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;

Do primeiro dispositivo acima transcrito, 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.

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 tributária. 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.

É certo também que 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 análise temos do documento de lançamento, na parte “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fl.21) a denominação da infração apontada como “*dedução indevida de despesas médicas*”, seguida do valor da glosa efetuada e da descrição genérica “*indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução*”. Logo abaixo no citado documento, ainda na descrição dos fatos, lê-se:

Apresentou recibos de pagamento que somam R\$ 9.400,00, em nome de LILIAN CARLA DE SOUSA, no entanto tais recibos não contêm informações indispensáveis, como endereço de onde os serviços foram prestados, número do registro do profissional que prestou o serviço (CREFITO), etc...

Sendo assim glosa desse valor.

Foram estas as pendências expressamente apontadas pela autoridade fiscal para a não aceitação dos recibos apresentados no curso da ação fiscal como suficientes para comprovar as despesas médicas em questão, e que ao final ensejou o lançamento do crédito tributário: a falta nos recibos do endereço da prestação dos serviços, bem como do número de registro do profissional no órgão de classe. Nada mais, uma vez que o verbete “etc” utilizado não se presta à necessária descrição dos fatos. Poderia sim, a seu juízo, a autoridade lançadora ter expressa e claramente exigido outros elementos, entretanto não o fez.

Conforme já relatado, a turma julgadora da primeira instância administrativa julgou improcedente a impugnação nesse ponto, não aceitando o fornecimento *a posteriori* no processo das informações faltantes nos recibos, sugerindo que, ao invés disso, tivessem sido trazidas aos autos provas da prestação dos serviços e de seu efetivo pagamento.

Ora, a falta da comprovação do efetivo pagamento e da prestação dos serviços por meio de outros documentos além dos simples recibos não foi apontada pela Fiscalização.

As formalidades faltantes na documentação apresentada na ação fiscal (endereço e nº do CREFITO) não invalidam os documentos e as respectivas informações foram trazidas em sede de impugnação, devendo ser acatadas pelo julgador administrativo, em nome da verdade material que norteia o julgamento e pelo fato de não constituírem inovação na defesa. Soma-se a isso o fato de que o valor total das despesas em questão é compatível com os tratamentos a que se referem, em parcelas plausíveis de terem sido pagas em dinheiro.

O órgão julgador administrativo pode e deve reforçar as justificativas da autoridade fiscal para o lançamento, se as entender corretas, entretanto não deve inovar na lide com novas exigências, caso contrário o litígio tornar-se-ia infundável, com risco de cerceamento do direito de defesa do recorrente.

Assim sendo, entendo que devem ser restabelecidas as deduções a título de despesas médicas dos pagamentos efetuados à fisioterapeuta Lilian Carla de Souza, no valor total de R\$ 9.400,00.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO VOLUNTÁRIO, exceto na parte que tange à multa de ofício aplicada, e na parte conhecida DAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito