



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.720639/2012-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.784 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente MARINA PEREIRA DOS SANTOS TIBERIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.
SÚMULA CARF Nº 180.

É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ana Claudia Borges De Oliveira, Jose Marcio Bittes, Gregorio Rechmann Junior e Wilderson Botto (suplente convocado).

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-011.784 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10830.720639/2012-38

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:

Trata-se de impugnação à Notificação de Lançamento, de fl. 07, lavrada em face da contribuinte acima identificada em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda referente ao Exercício de 2009, Ano-Calendário de 2008, tendo sido apurado crédito tributário de R\$ 5.974,99, já acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Conforme o documento Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 08/11, foram apuradas as seguintes infrações:

- Dedução Indevida com Despesa de Instrução no valor de R\$ 2.592,29, por motivo do benefício do curso no SENAC ser Leandro que não é dependente para fins do Imposto de Renda.
- Dedução Indevida com Dependentes no valor de R\$ 3.311,76, não sendo aceitos como dependentes o sogro (Liberio Tibério) e a sogra (Catharina Ruiz Tibério), pois o cônjuge consta como dependente, porém não declarou em conjunto.
- Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 8.431,58, sendo glosados os valores, como segue:
- Samaritano e Sind. Empreg. e Saúde, pois os documentos não informam os valores por beneficiários do plano.
- David Teixeira no documento não consta a indicação do paciente, não informa o CRO do profissional e não comprovou o efetivo pagamento conforme intimada.
- Thais Andrade pois nos documentos existem rasuras quanto ao ano, não indicam o paciente do tratamento e não comprovou o efetivo pagamento conforme intimada.

A Contribuinte foi cientificada da Notificação de Lançamento em 12/01/2012, conforme documento de fls. 50, apresentando impugnação em 31/01/2012, fls. 2/4, na qual apresentou as seguintes alegações:

- Discorda da dedução indevida de dependente, pois sua declaração é entregue em conjunto, os bens em comum do casal estão declarados.
- A questão dos rendimentos não serem informados é porque seu cônjuge não possui rendimentos e nem vínculo empregatício, requerendo que sejam considerados como dependentes os sogros que estão corretamente declarados de acordo com as regras da RFB.
- Concorda com a glosa da despesa com instrução, pois seu filho é dependente, mas não tem mais idade para constar em sua declaração.
- Quanto às despesas médicas informadas para o Plano Hospital Samaritano e Sindicato, apresenta estes detalhados, requerendo que seja feita a correção.
- Pediu correção do recibo de David Donato Teixeira e comprova o efetivo pagamento feito em dinheiro.
- Solicitou a correção dos dois recibos que estavam com rasura emitidos por Thais Fagundes de Andrade fazendo prova do valor pago em dinheiro.
- Conforme art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, transcrito, a comprovação de despesas médicas é feita com documentos onde conste nome, endereço e CPF de quem as recebeu.
- A única prova para pagamento em dinheiro são os recibos emitidos no momento do pagamento.

- Nada realmente comprova o efetivo pagamento, pois mesmo cheque nominal, ordem de pagamento e transferência eletrônica saídos da conta do pagador e entrados na conta do recebedor podem ter tido seus valores devolvidos “por fora”, sendo sem sentido a comprovação do efetivo pagamento.

- A Receita Federal, para confirmar os recibos, pode solicitar informações aos emissores para que se comprove e faça uma confirmação.

É o relatório.

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)

Ano-calendário: 2008

DEDUÇÃO DE DEPENDENTE. SOGRA.

O sogro ou a sogra somente podem ser considerados dependentes na declaração do genro ou da nora, se o seu filho ou filha possuir rendimentos tributáveis e fizer declaração em conjunto com o cônjuge.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais, sendo necessário comprovar tratar-se de pagamentos relativos a tratamento do próprio contribuinte e dos dependentes informados na Declaração de Ajuste Anual.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO.

Tendo a autoridade lançadora efetuado a glosa por falta de comprovação do dispêndio das despesas médicas, não cabe o restabelecimento da dedução, sem a efetiva comprovação do desembolso.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - DEDUÇÃO INDEVIDA COM DESPESA DE INSTRUÇÃO.

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada, na forma do art. 17 do Decreto 70.235/72.

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/11/2015, o sujeito passivo interpôs, em 30/11/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) a relação de dependência está comprovada nos autos; e

b) 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(a) Diogo Cristian Denny - Relator(a)

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

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 n.º 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Comprovação das Deduções

As deduções estão sujeitas à comprovação, conforme prevê o “caput” de art. 73 do RIR/1999:

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).

Assim, o sujeito passivo está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas em sua Declaração de Ajuste Anual, conforme preceitua a legislação aplicável.

Dedução de Dependente

O art. 77, § 1º do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 – RIR/99 relaciona aqueles que podem ser considerados dependentes, como segue:

“Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 35):

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

Sobre a dependência de sogro/sogra, assim esclarecem as “Perguntas e Respostas” vinculadas ao Programa do Imposto de Renda do exercício 2009, ano-calendário 2008:

332 - A sogra ou sogro podem ser considerados dependentes na declaração do genro ou nora?

De acordo com a Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 35, os pais podem ser considerados dependentes na declaração dos filhos, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual (R\$ 16.473,72).

O sogro ou a sogra não podem ser dependentes, salvo se seu filho ou filha estiver declarando em conjunto com o genro ou a nora, e desde que o sogro ou a sogra não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual (R\$ 16.473,72), nem estejam declarando em separado.

Consulte as perguntas 081 e 330.

DECLARANTE EM CONJUNTO - CONCEITO

081 - Quem é considerado declarante em conjunto?

Somente é considerado declarante em conjunto o cônjuge, companheiro ou dependente cujos rendimentos sujeitos ao ajuste anual estejam sendo oferecidos à tributação na declaração apresentada pelo contribuinte titular.

No caso em exame, não há rendimentos oferecidos por Aparecido Donizete Ruiz Tiberio na Declaração de Ajuste Anual do exercício 2009, ano-calendário 2008, da contribuinte notificada, fls. 59/64. Assim, não se trata de Declaração em conjunto, tendo sido o cônjuge indicado apenas na condição de dependente.

Logo, não poderia Catharina Ruiz Tibério e Liberio Tibério constar como dependentes na DAA de sua nora, uma vez que não são dependentes de seu filho, que não auferiu rendimentos próprios.

Dessa forma, mantém-se a dedução indevida de dependente apurada.

Dedução de Despesas Médicas

Sobre a dedução de despesas médicas, deve se atentar ao que prevê a Lei nº 9.250/95, em seu artigo 8º:

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:

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;

Do mesmo modo, estabelece o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR – Regulamento do Imposto de Renda) em seu art. 80:

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, 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;

Em relação aos valores informados para o Hospital Samaritano foi apresentado o documento de fls. 21/22 que indica os valores pagos ao plano de saúde discriminado por beneficiário sendo detutível o valor do plano da Contribuinte e de seu cônjuge Aparecido Donizete Ruiz Tiberio, que é seu dependente na Declaração de Ajuste Anual, sendo de R\$ 1.009,89 a mensalidade de cada um, podendo ser deduzido o valor total de R\$ 2.019,78.

O valor da mensalidade de Luciano dos Santos Tibério não pode ser deduzido uma vez que este não é dependente da Contribuinte.

Foi apresentado novo Comprovante de Rendimento emitido em 20/01/2012 pela fonte pagadora Sociedade Campineira de Educação e Instrução, fls. 23, onde consta informação de despesa paga ao Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos de Serviço de Saúde com tratamento dentário no valor de R\$ 585,00, sendo incluído o nome da Contribuinte como beneficiária dos serviços, acatando-se o documento para comprovação da despesa odontológica.

Quanto aos valores informados para os prestadores de serviços David D. Teixeira e Tais F. de Andrade nos recibos apresentados foram sanadas as faltas indicadas no lançamento fiscal de falta de indicação do paciente, de informação do CRO do profissional e da existência de rasuras nos recibos.

Entretanto, não foi apresentada a comprovação do efetivo pagamento, conforme solicitado através de Termo de Intimação Fiscal, fls. 40.

A contribuinte em sua defesa alega que os valores foram pagos em espécie.

Quanto à possibilidade de os pagamentos terem sido efetuados em espécie tais argumentos não dispensam a contribuinte da comprovação do efetivo dispêndio.

Isso porque, se o requerente optou pelo pagamento em espécie em lugar de outros meios, teoricamente, de mais fácil comprovação, assumiu o ônus de ter que provar, sem deixar margem a dúvidas, a efetividade do desembolso das quantias para fins de pagamento dos valores apostos nos recibos emitidos, o que não restou provado.

De certo, embora o pagamento em espécie seja juridicamente possível, fato é que esse não é o procedimento usualmente adotado pelas pessoas em geral para saldar os seus gastos, mas sim cheques bancários nominais, transferências eletrônicas bancárias ou similares. Por outro lado, caso de fato pagos em dinheiro, um simples extrato bancário seria suficiente para comprovar o pagamento desde que demonstrasse a retirada desse valor em dia próximo àquele constante do recibo.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que os contribuintes podem ser instados a comprová-las ou justificá-las, deslocando-se o ônus probatório, independentemente de estarem eles agindo ou não de boa fé. Logo, não caberia a fiscalização diligenciar junto ao prestador do serviço quando o ônus da prova é do contribuinte.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para os contribuintes, transfere para esses a obrigação de comprovação e justificação das deduções; não o fazendo, sofrem as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Nesse contexto, uma vez considerados insuficientes os documentos apresentados, coube ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo. E sobre esse assunto, poderia o fisco adotar esse procedimento para determinado prestador, não agindo dessa forma em relação a outro, não havendo qualquer irregularidade nisso, como sugeriu o Impugnante.

Logo, a apresentação dos recibos desacompanhados da comprovação do efetivo pagamento, não supre a falta indicada pela autoridade lançadora.

Pode-se citar jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, que corrobora o entendimento acima exposto:

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços. (Acórdão 104-22.781, de 2007).

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas odontológicas, com cirurgião plástico e com psicóloga, cuja efetividade dos serviços e o pagamento não foram comprovados. (Ac. 102-48.510, de 2007).

Assim, tendo em vista a falta de comprovação do efetivo pagamento dos valores registrados para os profissionais David D. Teixeira de R\$ 480,00 e Thais F. de Andrade de R\$ 5.000,00 mantém-se a dedução indevida apurada.

Destaco que, nos autos, constam apenas os aludidos recibos e declaração emitida pela profissional Thais F. de Andrade, no sentido de que Marina e seus filhos realizaram tratamento odontológico em seu consultório, sem mencionar valores (fl. 112).

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny