



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.721564/2014-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.420 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente SAULO SIDNEY SAVITSKY
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 - APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Thiago Alvares Feital e Wilderson Botto, que davam provimento parcial, para restabelecer as despesas médicas, no valor de R\$ 1.550,00, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (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:

Contra o contribuinte foi lavrada notificação relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2011 para apurar imposto suplementar de R\$4248,75, acrescido de multa de ofício de 75% e juros legais.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal foi apurada a seguinte infração: dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$15450,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento:

Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado
JOSE PAULO MONTEMOR	010	250,00
GERALDO JOSE BALLONE	010	400,00
RITA CRISTIANE FERNANDES MARCHE	011	7.600,00
CLAUDIA DIAS LOPES CAMARGO PINT	011	5.650,00
ANDREA FERNANDES	013	1.550,00

O contribuinte em 19/03/2014 impugna o lançamento alegando que as despesas se referem a ele e a seus dependentes . À fl. 6 complementa sua defesa nos seguintes termos:

O auditor menciona que **não houve comprovação** dos pagamentos.

- Há comprovação de pelo menos uma transferência bancária de R\$ 2.132,00 à **José Antonio Marchesano**, que é marido da dentista **Rita Marchesano**, que me solicitou o pagamento nesta conta (Explicado na resposta à intimação).
- Há transferências bancárias à dentista **Claudia Dias Lopes**, no extrato anexo, que comprovam a efetiva prestação de serviços.
- Deixei de lançar R\$ 1.025,95 pagos à UNIMED, pelo plano de minha esposa Maria das Graças (dependente), cujo comprovante está na declaração de rendimentos.
- Além disso todas as despesas lançadas têm seu respectivo recibo, que podem ser confirmados por declaração formal dos profissionais.

Senhor:

Há que se considerar que a imensa maioria dos profissionais (médicos e dentistas) não têm em seus consultórios, equipamentos para receber os pagamentos por cartão de débito bancário, dessa forma só me resta o pagamento por cheque ou dinheiro em espécie.

Em análise de meu extrato de conta anual, pode-se observar que **não utilizo cheques**.

Dessa forma, a maioria dos pagamentos é feita em espécie ou, no caso de dentistas, cujo tratamento é contínuo, algumas transferências bancárias.

O auditor glosou R\$ 15.450,00, quando há efetiva comprovação de débitos no valor de R\$ 4.287,95.

Entretanto, não posso aceitar a glosa dos demais pagamentos lançados pois a única forma que disponho para comprovar tais pagamentos em espécie, são os recibos. Como citado, posso convocar cada profissional a prestar declaração formal, da veracidade e autenticidade dos documentos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/10/2019, o sujeito passivo interpôs, em 30/10/2019, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- as despesas médicas estão comprovadas nos autos
- as despesas médicas estão comprovadas nos autos, com o endereço profissional do prestador dos serviços

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator(a)

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

O litígio recai sobre dedução indevida de despesas médicas.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF N.º 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

O recurso apresentado é tempestivo, fl.79(05/03/2014).

O tema da dedução tributária dos gastos incorridos com despesas médicas é tratado pelo art. 8º da Lei n.º 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.

O contribuinte em sua impugnação alega que não utiliza cheques e a maioria dos seus pagamentos são feitas em espécie.

Anexa recibos de fls. 10 a 15 e extratos bancário de fl.7 e 8.

Os pagamentos glosados foram:

Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado
JOSE PAULO MONTENOR	010	250,00
GERALDO JOSE BALLONE	010	400,00
RITA CRISTIANE FERNANDES MARCHE	011	7.600,00
CLAUDIA DIAS LOPES CAMARGO PINT	011	5.650,00
ANDREA FERNANDES	013	1.550,00

Para comprovar o pagamento à dentista Rita o interessado alega que depositou o montante de R\$2132,00 na conta corrente do marido da profissional. Entretanto, tal afirmação não pode ser considerada para comprovação de pagamento à profissional.

Cabe ressaltar que os recibos emitidos pela profissional estão em desacordo com a legislação de regência por não conterem o endereço da profissional nem identificar o beneficiário do tratamento odontológico, fls. 10 a 13.

Ressalte-se que os recibos emitidos em janeiro, março, maio, abril não contem o registro profissional de seu emitente e o emitido em fevereiro de 2011 sequer foi assinado.

Os recibos emitidos por Jose Paulo Montemor (fl.10) também não contém o endereço do profissional. portanto não podem ser aceitos.

Quanto à profissional Andrea foram juntados recibos e declaração da profissional que não suprem a exigência fiscal de comprovação da transferência do numerário para a prestadora de serviço. Logo cabe manter a glosa.

Mesmo tratamento deve ser dado à glosa referente à profissional Claudia D Lopes, uma vez que na declaração de ter recebido em espécie a quantia de R\$5650,00 não afasta a exigência fiscal de comprovação do efetivo pagamento. Ressalte-se que o extrato anexado à fl.8 refere-se a ano diverso do lançamento.

Por fim, o único recibo que estaria de acordo com a legislação é o emitido por Jose Paulo Montemor no valor de R\$250,00. Entretanto, não foi comprovado o efetivo pagamento.

Faz-se mister ressaltar que ao fazer pagamentos de despesas onde o contribuinte pleiteará *a posteriori* a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o interessado tem que se cercar de precauções para a eventualidade da respectiva comprovação, conforme o disposto no art. 73 do Decreto n.º 3.000/1999: “*Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º)*”.

Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação do efetivo pagamento correspondente, não bastando, para utilizar as deduções com despesas médicas, a apresentação de declaração/planilha. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovar e justificar as deduções, o que significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Assim, é necessário que os documentos comprobatórios das despesas médicas demonstrem detalhadamente quem são as pessoas que receberam o tratamento de saúde a descrição dos serviços prestados, para que seja possível identificar se estão enquadrados naqueles previstos no citado artigo 8º, e a comprovação do efetivo desembolso, para que se verifique se o pagamento ocorreu dentro do ano-calendário correspondente.

No mais, é regra geral no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caberá a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Nesse sentido, cabe esclarecer que recibos e declarações, porquanto manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles

descritos, sejam pagamentos, sejam os serviços. Quando muito, podem instrumentalizar uma discussão de direito entre as partes, circunscrita a essa relação privada, não tendo eficácia plena perante terceiros, mormente a Fazenda Pública e, ainda mais, quando se pretende, como no caso, modificar a base de cálculo de tributo.

Por pertinente, vale observar que o Código Civil quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o art. 219 do Código Civil (Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002), opera-se somente em relação aos participantes do ato:

“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.”

A presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários.

Não é demais enfatizar que o contribuinte possui todo o direito em pagar seus gastos em espécie, contudo, não está desobrigado em comprovar perante a Fazenda Pública que efetivamente arcou com tais despesas.

Desta forma, não foi juntado aos autos a comprovação do efetivo desembolso do montante pago.

Inclusive, não há que se cogitar em inversão do ônus da prova, tendo em vista que declarar deduções para efeito de cálculo do imposto de renda não é uma obrigação do contribuinte. Todavia, a partir do momento que as deduz, o sujeito passivo fica na obrigação de comprová-las perante a Fazenda Nacional e a critério da autoridade tributária, tudo em respeito ao que a legislação tributária determina.

Não é demais esclarecer que todo esse cuidado diz respeito à proteção do próprio Estado, em sentido amplo, pois a partir do momento em que um contribuinte declara uma dedução, em sua declaração de ajuste anual, ele na verdade está transferindo para toda a sociedade um gasto que em princípio é somente dele.

É justamente por isso que o legislador criou a mencionada norma legal, unicamente para que haja um necessário cuidado do aplicador da Lei quando da análise para a permissão ou não de uma dedução na declaração de ajuste anual.

Mantém-se a glosa de despesas médicas.

De acordo com o art. 15 do Decreto 70.235/72, a impugnação deverá estar instruída com os documentos que embasem sua fundamentação, como segue:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.”

O contribuinte em sua defesa solicita a inclusão de despesa não declarada (UNIMED - esposa).

A respeito da retificação da declaração de rendimentos, o Regulamento do Imposto de Renda, consubstanciado no Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1.999 (RIR/99), em seu art. 832, *caput*, dispõe que:

Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decretos-lei n.ºs 1.967/82, art. 21, e 1.968/82, art. 6º).

Idêntica disposição consta também no art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional.

Art. 147 (...)

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.” (grifei)

Sobre o termo inicial do processo de lançamento de ofício, dispõe o art. 7º do decreto 70.235/72:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

...

§ 1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Conforme legislação acima aos contribuintes é vedada a retificação da declaração de rendimentos após o início do procedimento de lançamento de ofício, a teor do disposto no artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) e do art. 297 do CTN.

Portanto, não há amparo para o pleito do interessado.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite