



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10860.000116/2009-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-005.705 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente PAULO ROBERTO PINTO DA FONSECA JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

PRELIMINAR - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO

O auto de infração lavrado em face do contribuinte respeita todos os requisitos elencados no Decreto nº 70.235/72. Ainda, todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. COMPROVAÇÃO.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Thiago Duca Amoni (relator), que lhe deu provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

(assinado digitalmente)

Monica Renata Mello Ferreira Stoll – Presidente Substituta e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Thiago Duca Amoni, Virgílio Cansino Gil, Monica Renata Mello Ferreira Stoll.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2002-005.705 - 2ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10860.000116/2009-19

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 25 a 31), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela dedução indevida de despesas médicas.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$2.038,00, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, conforme decisão da DRJ:

(...)

Conforme cópia do extrato SUCOP às fls 17, a impugnante foi cientificada da autuação em 06101/2010, apresentando, em 21 de janeiro de 2010, sua impugnação às fls. 01/02 e anexos ,fls. 03 a 06, onde, em síntese, alega haver atendido tempestivamente a intimação inicial que lhe requeria comprovantes de suas despesas médicas incorridas no ano calendário de 2008.

Conheceu os termos da Notificação de Lançamento recebida, onde lhe foi informado a glosa do valor de R\$.11.300,00 por dispêndios com a cirurgia-dentista Nadir da Silva, CRO 3835, CPF nº 871.577.991-20, devido à "profissional não possuir inscrição regular perante o Conselho Regional competente".

Visando a elucidação da pendência, anexa novos recibos confirmando os anteriores enviados e, ainda, explicação da própria profissional relativa à regularização de seu registro profissional perante o CRO — Conselho Regional de Odontologia.

Ao final, requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

(...)

A impugnação foi apreciada na 10ª Turma da DRJ/SP2 que, por unanimidade, em 21/09/2010, no acórdão 17-44.701, às e-fls. 95 a 109, julgou a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 119 a 123, afirmando, em síntese, que:

- A dedução pleiteada pelo impugnante obedeceu ao disposto no artigo 80, inciso 1º, III do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99);
- Notificação de Lançamento em questão padece de legalidade, haja vista que não se efetuou a correta verificação do fato gerador, para assim propor a aplicação da penalidade cabível, como determina o disposto no artigo 142 do CTN;
- não é justo nem lícito penalizar o contribuinte com a glosa de despesas e imputá-lo penalidade de multa, independentemente de qualquer procedimento de averiguação ou de diligência fiscal.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 11/10/2010, e-fls. 117, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 27/10/2010, e-fls. 119, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 25 a 31), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela dedução indevida de despesas médicas. A DRJ manteve a autuação, nos seguintes termos:

(...)

dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil que, para gozar das deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.

Portanto, equivoca-se o impugnante ao sustentar que é infundado o lançamento, por estarem os recibos apresentados revestidos das formalidades legais. Poderia, se assim quisesse, ter juntado aos autos documentos que reforçassem a convicção de que de fato houve a prestação dos serviços correspondentes, tais como exames, radiografias, laudos; bem como o seu efetivo pagamento, como cópia de cheques, extratos bancários, transferências bancárias, etc.

(...)

Preliminar de nulidade - cerceamento de defesa

O processo administrativo fiscal é garantia constitucional do contribuinte, de forma que não é exigido qualquer valor pecuniário para discutir matéria no âmbito da Administração Pública. Como reza a CRFB/88:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

(...)

O lançamento fiscal é atividade plenamente vinculada à autoridade administrativa que, naquela situação, entenda pela ocorrência do fato gerador da obrigação, tem

o dever de ofício de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sob pena de prevaricação.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Desta forma, cabe ao contribuinte apresentar documentos e provas de fato impeditivo, modificativo e extintivo do direito da Fazenda de proceder o lançamento.

Todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário, que, neste momento, está sendo objeto de apreciação, conforme se vê pelos artigos 15 e 33 do Decreto retro mencionado, aqui colacionados:

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.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

A decisão da DRJ está devidamente fundamentada com as razões de fato e de direito que culminaram na autuação fiscal pelo não cumprimento do disposto na legislação tributária. Ademais, de acordo com o artigo 3º da LINDB (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro) é dever do contribuinte o pleno conhecimento do ordenamento jurídico vigente:

Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

Ainda auto de infração está devidamente fundamentado e nenhuma das hipóteses elencadas no artigo 59 foram violadas:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Assim, afasto a preliminar suscitada.

Da dedução de despesas médicas

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99):

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;

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 (grifos nossos)

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais, desde que preenchidos os requisitos legais, como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido, quando da apresentação de sua DAA.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo profissional, a

comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira.

Assim, como fonte primária da comprovação da despesa temos o recibo e a nota fiscal emitidos pelo prestador de serviço, desde que atendidos os requisitos legais. Na falta destes, **pode**, o contribuinte, valer-se de outros meios de prova. Ademais, o Fisco tem a sua disposição outros instrumentos para realizar o cruzamento de dados das partes contratantes, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

Nesta linha, no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, temos:

(...)

No que se refere às despesas médicas a divergência é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia com facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

(...)

É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta

para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.

Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os

honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo “podendo” do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma.”

Ainda, há jurisprudência deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

Processo nº 16370.000399/200816

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma

Sessão de 18 de abril de 2018

Matéria IRPF DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS

Recorrente FLÁVIO JUN KAZUMA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.

Recibos de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DO DÉBITO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Processo nº 13830.000508/2009-23

Recurso nº 908.440 Voluntário

Acórdão nº 2202-01.901 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 10 de julho de 2012

Matéria Despesas Médicas

Recorrente MARLY CANTO DE GODOY PEREIRA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

Recibos que contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação.

Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresentada declaração complementando as informações neles ausentes.

Às e-fls. 54 e seguintes há recibos dos profissionais prestadores de serviços que comprovam as despesas médias no valor de R\$9.000,00, conforme apontado no auto de infração:

Maria Fontiere Pinto, CPF 222.877.408-13, valor R\$ 1.630,00
Ana Cláudia Lucci Andraus, CPF 055.560.558-23, valor R\$ 2.650,00
Elaine de Lessa F. Matos, CPF 268.757.078-88, valor R\$ 3.000,00
Tatiana Andraus, CPF 220.782.188-98, valor R\$ 1.720,00

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Voto Vencedor

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll – Redatora Designada.

Com a devida vênia, dirijo do Relator quanto ao restabelecimento das despesas médicas em litígio.

No caso em tela verifica-se que a autoridade fiscal glosou as despesas médicas indicadas na Notificação de Lançamento por não ter o contribuinte, regularmente intimado, comprovado o seu efetivo pagamento (e-fls. 27, 69/71). O Colegiado a quo manteve a infração apurada por entender que os elementos de prova acostados aos autos não eram hábeis para a finalidade pretendida (e-fls. 99/109).

De fato, verifica-se que, apesar da exigência de comprovação do efetivo pagamento das despesas, o interessado não apresentou nenhum documento bancário com o objetivo de demonstrar a correspondência entre as suas movimentações financeiras e os recibos por ele exibidos, não merecendo reforma a decisão recorrida.

Impõe-se observar que a dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está sujeita a comprovação por documentação hábil e idônea a juízo da autoridade lançadora, nos termos do art. 73 do RIR/99. Dessa forma, ainda que o contribuinte tenha apresentado recibos e declarações emitidos pelos profissionais, é lícito o auditor exigir, a seu critério, outros elementos de prova caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos. Havendo questionamento acerca das despesas declaradas, cabe ao sujeito passivo o ônus de comprová-las de maneira inequívoca, sem

deixar dúvidas. Ressalte-se que tal exigência não está relacionada à constatação de inidoneidade dos documentos examinados, mas tão somente à formação de convicção da autoridade lançadora.

As decisões a seguir, proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF e pela 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção do CAREF, corroboram esse entendimento:

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvida razoável quanto à sua efetividade. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e/ou declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para suprir a não comprovação dos correspondentes pagamentos.

(Acórdão nº9202-005.323, de 30/3/2017)

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Em havendo tal solicitação, é de se exigir do contribuinte prova da referida efetividade.

(Acórdão nº9202-005.461, de 24/5/2017)

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.

A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

(Acórdão nº2401-004.122, de 16/2/2016)

É possível que o recorrente tenha feito seus pagamentos em espécie, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe uma forma de pagamento em detrimento de outra. Não obstante, para comprová-los caberia a ele trazer aos autos documentos bancários que atestassem a coincidência de datas e valores entre os saques efetuados em suas contas e as despesas supostamente realizadas, o que não ocorreu no presente caso.

Importa salientar que a disponibilidade financeira do contribuinte, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas, sendo necessária também a vinculação entre as movimentações sucedidas e os recibos por ele apresentados.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll

Fl. 10 do Acórdão n.º 2002-005.705 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10860.000116/2009-19