



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10860.721509/2013-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.588 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de março de 2023
Recorrente YOSHIO TABATA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

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(a)

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 12-110.114 da 7ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ (fls. 67 e segs.).

“Trata-se de Notificação de Lançamento relativa a Imposto de Renda da Pessoa Física, lavrada em nome do sujeito passivo em epígrafe (fls 25/30), decorrente de procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2009, ano-calendário de 2008.

De acordo com o Relatório de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls 27/28, procedeu-se à glosa sobre as despesas médicas declaradas no valor total de R\$ 20.322,00, relativas aos prestadores de serviços abaixo relacionados, tendo em vista que, muito embora tenha sido feita uma intimação fiscal específica (datada de 22/05/2013 e recebida em 27/05/2013), onde foi solicitado ao contribuinte a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas, até a lavratura da presente Notificação o contribuinte ainda não havia apresentado a documentação solicitada:

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	117.854.818-00	LUIZ HENRIQUE FERREIRA	010	8.322,00	0,00	0,00
02	109.722.468-60	SHEILA RIBEIRO DO COUTO	010	2.060,00	0,00	0,00
03	830.482.278-49	JOSE ROBERTO GIOVANELLI	010	4.170,00	0,00	0,00
04	148.197.818-71	FLAVIA APARECIDA DE PAULA FUJAR	010	4.350,00	0,00	0,00
05	074.804.738-77	FATIMA PINHEIRO HERNANDEZ	010	1.430,00	0,00	0,00

Após a revisão, foi apurado o saldo de IRPF Suplementar no valor de R\$ 5.588,55, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%.

Regularmente cientificado da Notificação na data de 20/08/2013 (fls 18/19), o contribuinte apresentou impugnação administrativa ao lançamento fiscal na data de 11/09/2013 (fl 03), onde discorda da glosa efetuada, informando ter havido de fato os gastos médicos declarados;

-apresenta as cópias dos documentos de fls 07/16 visando a elidir o crédito apurado. “

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

No caso concreto, no que se refere aos gastos efetivamente contestados a título de despesas médicas, o referido tema é tratado pelo art. 8º da Lei nº 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 hospitais, 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.

A Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, ao tratar da comprovação de tais dispêndios dispõe:

Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.(grifei)

Nesse mesmo sentido, o previsto no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

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;

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.

Por fim, o “caput” do artigo 73, do RIR/1999 estabelece que:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

Portanto, o contribuinte está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas na declaração de ajuste anual, conforme estatui a legislação pertinente citada.

Em sua peça impugnatória, o autuado discorda da glosa sobre as despesas declaradas com os prestadores de serviços Luiz Henrique Ferreira, Sheila Ribeiro do Couto, Jose Roberto Giovanelli, Flavia Aparecida de Paula Fajaro e Fátima Pinheiro Hernandez.

De fato, a partir da leitura do art 8º da Lei nº 9.250/95 é possível verificar, de forma clara, que incumbe exclusivamente ao contribuinte que pleiteia deduzir os pagamentos declarados a título de despesas médicas a comprovação de que aquele realmente efetuou

tais dispêndios e, ainda, que os serviços lhe foram prestados, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

Nesse sentido, Antônio da Silva Cabral in Processo Administrativo Fiscal, sustenta, à pág. 302, que “a) a autoridade lançadora deve provar ter o sujeito passivo omitido rendimentos; b) cabe ao sujeito passivo provar abatimentos, deduções e isenções”.

Deste modo, resta claro que a dedução das despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda está sujeita à comprovação, por documentação hábil e idônea, dos gastos efetuados, a critério da autoridade lançadora e nos termos da legislação de regência, cabendo ao contribuinte produzir, no seu interesse, as provas dos fatos consignados em sua Declaração de Ajuste Anual, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco.

Importante frisar que, não obstante a apresentação de recibos/declarações/notas fiscais, é lícito à autoridade fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencida da efetividade da prestação de algum serviço ou de seu respectivo pagamento.

Igualmente, quando da análise do processo para fins de julgamento, deve o Auditor-fiscal, na busca da verdade material, formar o seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente restariam insuficientes, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Isto porque o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem – desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Pois bem, para amparar a pretensão de fazer jus à dedução oriunda das despesas informadas os prestadores de serviços supracitados, o contribuinte limitou-se a apresentar cópias dos recibos de prestação de serviços relativos aos profissionais já citados (fls 07/16), muito embora tenha sido regularmente notificado, pela fiscalização da RFB, acerca da necessidade da comprovação do efetivo pagamento das deduções informadas em sua Dirpf/2009 com os prestadores de serviços supracitados, conforme Termo de Intimação Malha IRPF/SAFIS/DRF Taubaté-SP de fls 64/65 dos autos (cuja ciência se deu em 27/05/2013, fl 66).

Ocorre que, no entender desta instância julgadora, as alegações do autuado, bem como a apresentação de simples recibos de gastos médicos se mostram insuficientes como elementos comprobatórios da dedução pretendida.

Torna-se necessário esclarecer que a comprovação de despesas médicas realizadas por meio de recibos, receiptários e declarações simples é muito frágil. A apresentação de tais documentos, em muitos casos, deve servir apenas como ponto de partida para a comprovação das despesas declaradas, não podendo a autoridade fiscal se satisfazer somente com os referidos documentos, principalmente se considerado o valor em litígio.

A prova definitiva e incontestável das despesas médicas é feita com a apresentação de documentos que comprovem não só a realização dos serviços prestados pelos profissionais como também a efetividade de seus pagamentos, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, a posteriori, a dedução para fins de cálculo do Imposto de Renda a pagar ou a restituir, a contribuinte deve se cercar de precauções para a eventualidade da necessidade de comprovar o que foi declarado.

No tocante à comprovação da efetividade dos pagamentos dos serviços médicos, o impugnante poderia ter apresentado, entre outros, cópia de cheques, comprovantes de transferências bancárias ou saques, ordens de pagamento, DOCs, etc, que demonstrassem as movimentações financeiras comprobatórias dos pagamentos informados, observada a necessidade de coincidência entre os saques e datas/valores constantes das notas apresentadas.

Em consonância com o exposto acima, posiciona-se firme a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme ementas de Acórdãos abaixo reproduzidas:

“DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE. A comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas é ônus do contribuinte, sempre que instado pela fiscalização a fazê-la. A apresentação de recibos, isoladamente, não assegura o direito à dedução da base de cálculo do imposto dos valores supostamente pagos, sendo imprescindível a exibição de cópias de cheques, transferência de numerário ou comprovação de saques em datas que precederam aos pagamentos, que evidenciem a disponibilidade para fazê-lo com numerário.” (Ac. 2102-002.104, de 19/06/2012 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

“DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS EFETIVOS PAGAMENTOS. RECURSO NÃO PROVIDO. Quando notificado para comprovar o efetivo pagamento dos valores atribuídos a despesas médicas, utilizados para excluir da base de cálculo do imposto, constitui ônus do contribuinte fazê-lo, não convalidando a dedução a simples apresentação de recibos, sendo imprescindível a comprovação através de cheques ou transferência de numerário.” (Ac. 2102-001-980, de 18/04/2012 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

“DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, sendo ônus do sujeito passivo comprovar a despesa com a apresentação de documento que contenha todos os requisitos legais, podendo a autoridade lançadora solicitar a comprovação do efetivo pagamento. Hipótese em que a prova requerida não foi apresentada.” (Ac. 2101-001.967, de 20/11/2012 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)

Portanto, diante de todo o acima exposto, resta evidente que a apresentação de recibos/declarações simples de serviços médicos, por si sós, não se constituem provas suficientes da realização das despesas alegadas e, não tendo o interessado apresentado quaisquer outras provas complementares de modo a confirmar os pagamentos correspondentes aos gastos com os profissionais acima citados, conclui-se que as despesas médicas impugnadas não são passíveis de dedução de seus rendimentos tributáveis, devendo ser mantida a glosa fiscal apurada na presente Notificação de Lançamento, no valor total de R\$ 20.322,00.

Diante do acima exposto, **voto** pela **improcedência** da impugnação, remanescendo o saldo de IRPF Suplementar no valor de R\$ 5.588,55, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%. “

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/10/2019, o sujeito passivo interpôs, em 12/11/2019, Recurso Voluntário, fl. 82, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas estão comprovadas nos autos e menciona a possibilidade de cruzamento de dados dos pagadores e recebedores pela Receita Federal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço. De se observar que o recurso foi entregue na repartição da Receita Federal sob agendamento em 12/11/2019, entretanto a senha para o atendimento foi obtida em 08/11/2019, data aqui considerada.

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 CARF, 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. 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 CARF 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.

Observa-se, com relação à menção feita pelo recorrente ao cruzamento de dados praticado na Receita Federal, que trata-se de uma ferramenta utilizada por aquele órgão para otimizar seus trabalhos de fiscalização, o que não afasta a responsabilidade de o contribuinte fazer prova de suas alegações quando requerido, mormente em se tratando de comprovação de despesas deduzidas da base de cálculo do imposto.

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