



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.733140/2011-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-005.854 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 25 de abril de 2023
Recorrente JURACY FERREIRA COSTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

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).

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. NÃO OCORRÊNCIA.

Conforme sumulado pelo CARF (Súmula nº 11), não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

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

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-005.854 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10880.733140/2011-14

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão n.º 11-46.159 - da 5ª Turma da DRJ em Recife/PE (fls. 33 e segs.).

“Em desfavor do contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento (fl. 7), relativamente ao ano-calendário de 2008, na qual foi apurado Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) Suplementar no valor de R\$ 8.121,70, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

2. Anteriormente, na declaração de ajuste anual, foi informado o valor de R\$ 22.119,15 (imposto a pagar).

3. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, referida alteração decorreu da glosa de despesas médicas no valor de R\$ 29.533,45, por falta de comprovação do efetivo pagamento. Vejamos as justificativas da fiscalização extraídas do processo (imagem retirada do original – fls. 8 e 9):

Glosa do valor de R\$ *****29.533,45, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

| Seq. | CPF/CNPJ | Nome / Nome Empresarial | Cod. | Declarado | Reembolsado | Alterado |
|------|--------------------|---------------------------------|------|-----------|-------------|----------|
| 01 | 43.202.472/0001-30 | UNIMED PAULISTANA SOC COOPERATI | 026 | 4.375,86 | 0,00 | 1.795,46 |
| 02 | 92.605.110/0001-60 | BRADESCO SAUDE S/A | 026 | 4.500,00 | 0,00 | 1.046,95 |
| 03 | 575.812.828-72 | JOSE CALIL DINIZ ABDO | 010 | 3.500,00 | 0,00 | 0,00 |
| 04 | 103.201.885-76 | MIRTES CAROLINA LONA | 010 | 10.000,00 | 0,00 | 0,00 |
| 05 | 690.539.778-15 | ANTONIO FAGA JUNIOR | 010 | 10.000,00 | 0,00 | 0,00 |

EXCLUIDOS DA UNIMED E BRADESCO SAUDE = PARTE DE DEPENDENTES NÃO DECLARADOS DOS DOIS PLANOS, NUM TOTAL DE R\$ 6.033,45. r\$ 3.500,00 (JOSE CALIL DINIZ ABDO), R\$ 10.000,00 (MIRTES CAROLINA), R\$ 10.000,00 DE ANTONIO JUNIOR. SEM ENDEREÇO, SEM COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO E SEM DECLARAÇÃO DE DINHEIRO EM CAIXA NA DIRPF. NÃO HOUE APRESENTAÇÃO DE PEDIDOS MÉDICOS PARA PSICOLOGO, TOMOGRAFIA SOLICITADAS PARA SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS. E RECIBOS DE SERVIÇOS MÉDICOS GERAIS, SEM ESPECIFICAÇÃO DO TRATAMENTO MÉDICO PRESTADO AO CONTRIBUINTE.

(...)

4. Irresignado, o contribuinte apresenta impugnação (fls. 2 a 6) com base sinteticamente nos fundamentos a seguir:

(imagens extraídas da peça impugnatória original):

(...) não contesta parte da glosa:

Inicialmente, o contribuinte ressalta que realmente foram lançados indevidamente como despesas dedutíveis os valores relativos aos planos de saúde (i) Unimed Paulistana e (ii) Bradesco Saúde pagos para seus dependentes que não constaram como tal na declaração do Imposto de Renda, motivo pelo qual o contribuinte reconhece a glosa no valor de R\$ 6.033,45 lançado indevidamente.

(...)

Ocorre que o auditor-fiscal em nenhum momento solicitou a comprovação do pagamento de referidas despesas ao contribuinte, razão pela qual simplesmente fundamentou os fatos de sua decisão em efetuar a glosa de todas as despesas médicas dedutíveis alegando a falta de comprovação do pagamento de tais valores.

Cumprе esclarecer ainda, que tais pagamentos foram efetuados aos prestadores dos serviços em espécie, motivo pelo qual não anexamos as cópias de cheques a presente impugnação.

^

(...)

Analisando o enquadramento legal descrito pelo auditor-fiscal para justificativa da glosa dos valores de despesas médicas sem comprovação (*Art. 8º, inciso II, alínea "a", e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001, arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99*) o contribuinte alega que não há qualquer fundamentação que obrigue a comprovação das despesas por meio de apresentação de comprovantes de pagamentos. Inclusive, conforme especifica o art. 46 da I.N. SRF nº 15/2001 transcrito abaixo na íntegra, tal comprovação deverá ser solicitada pelo Fisco somente para os casos em que o contribuinte não apresente documento original comprovando os tais despesas, sendo que para o que se discute tal enquadramento não se aplica.

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

6. A defesa se insurge contra a glosa das despesas médicas dos profissionais de saúde, no valor total de R\$ 23.500,00, referente às despesas com os seguintes profissionais da área de saúde:

Jose Calil Diniz Abdo – R\$ 3.500,00;

Mirtes Carolina Luna – R\$ 10.000,00; e

Antonio Faga Junior – R\$ 10.000,00.

6.1. Em sua impugnação, o autor alega essencialmente que os pagamentos das despesas médicas foram realizados em espécie, não sendo razoável exigir outros documentos comprobatórios.

6.2. A fiscalização efetua a glosa das despesas com os profissionais de saúde em virtude da ausência da prova do efetivo pagamento ou da efetividade da prestação do serviço.

6.3. A glosa se refere à prova do efetivo pagamento das despesas e não sobre requisitos formais dos documentos. Dessa forma, a controvérsia está situada na seara da comprovação da transferência do numerário (cheques, depósitos bancários etc) e/ou da efetividade da prestação dos serviços (laudos, exames, prontuários médicos etc).

6.4. Este é o objeto do presente julgamento.

7. A matéria tratada neste processo é regida pelos seguintes dispositivos do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), Decreto 3.000, de 26 de março de 1999:

Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 – Decreto 3.000, de 1999:

“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).

§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).

(...)

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):

(...)

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 acrescidos)

7.1. Nos termos do inciso III do § 1º, do art. 80, combinado com o § 1º, do art.73, todos do RIR/1999, acima transcritos, para que as despesas médicas constituam dedução, é necessária a comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da prestação dos serviços, limitando-se, ainda, a pagamentos especificados e comprovados ou justificados, a juízo da autoridade lançadora.

7.2. No caso de deduções, o ônus da prova é do contribuinte, consoante artigo 73 do RIR/99. Neste contexto, a comprovação das deduções de despesas médicas deve conter os requisitos essenciais (nome, CPF, endereço do profissional e identificação da pessoa beneficiada pelo serviço), além de outros elementos adicionais de prova, tais como, a efetividade da prestação do serviço e/ou do efetivo pagamento, a exemplo de fichas ou prontuários de atendimento, laudos médicos, cópias de prescrições, cópias dos cheques, transferências bancárias, extratos bancários etc.

7.3. Valores expressivos de despesas médicas respaldam o procedimento da fiscalização na busca de elementos suficientes para comprovar os gastos efetuados pelo contribuinte.

7.4. Como se observa pelos subitens anteriores, no que se refere à dedução de despesas médicas, tal comprovação deve se dar mediante a apresentação de documentos que comprovem sua vinculação a gastos com a saúde e de que houve efetivamente o pagamento, para a formação da convicção do julgador, tal como permitido no artigo 29 do Decreto 70.235/1972 (PAF):

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente a convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

8. Dessa forma, a prova definitiva e incontestável da despesa médica, nesses casos, é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e de documentos que comprovem a realização do serviço (laudos). A existência de recibos, por si só, nesses casos, não tem este condão. O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal;

8.1. Como solução alternativa, o interessado poderia demonstrar a realização dos serviços através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos. Nada foi juntado ao processo nesse sentido. Nesta hipótese, esbarra no requisito da especificação, a que alude o RIR/99, art. 80, §1º, III.

9. Esclareça-se que a autuação não possui como fundamento a falsidade documental, mas a falta de comprovação da efetividade do pagamento e da prestação dos serviços, em decorrência da imprestabilidade dos recibos, apresentados isoladamente, para fruição do benefício fiscal.

10. Quando se tem a finalidade de utilizar despesas médicas como dedução, o contribuinte deve ter em mente que o pagamento correspondente não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária. Por essa razão, deve conservar, além dos recibos, outros meios probantes do pagamento e da realização do serviço. Nesse contexto, o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, ao dispor sobre provas em seu art. 219, afirma que o teor de documentos assinados (recibos) guarda presunção de veracidade somente entre os próprios signatários, sem alcançar terceiros (Administração Tributária) estranhos ao ato:

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

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.” (grifos acrescidos)

10.1 Ainda a respeito do enunciado acima cabe trazer à colação os seguintes comentários de Washington de Barros Monteiro, em seu livro Curso de Direito Civil, 1º volume, Parte Geral, 34ª Edição, págs. 257 e 258:

“Afirma-o o art. 131 do Código Civil, nos seguintes termos: as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Esse princípio, legado pelo direito romano e que encerra incontestável verdade, vale não só para a escritura pública, como também para o instrumento particular.

*Saliente-se, entretanto, que a **presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato.***

*Adverte, contudo, o parágrafo único do art. 131: ‘Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais, ou com a legitimidade das partes, **as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las**’.*

O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por duas testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1.067) antes de transcrito no registro público (art. 135).” (grifos não originais)

10.2. Cumpre ressaltar que o parágrafo único do art.131 supratranscrito corresponde ao parágrafo único do art. 219 do Código Civil atual – Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 que manteve a mesma redação do primeiro.

11. Pelos citados motivos e com alicerce no princípio da livre convicção do julgador na apreciação da prova, gravado no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, ratifica-se a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 14.000,00.

12. De todo o exposto, voto pela improcedência da impugnação, para determinar a manutenção do valor lançado a título de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar no valor de R\$ 8.121,70, acrescido de multa de ofício (75%) e juros de mora.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/06/2021, o sujeito passivo interpôs, em 21/07/2021, Recurso Voluntário, fl. 47, sustentando, em apertada síntese, que:

a) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

b) aplicação do princípio da boa-fé na apreciação das provas

c) ocorrência de prescrição intercorrente

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Despesas médicas

A matéria que chega a esta Turma do CARF para análise e julgamento cinge-se às deduções de despesas médicas com os profissionais José Calil Diniz (R\$ 3.500,00), Mirtes Carolina Lona (R\$ 10.000,00), Antonio Faga Junior (R\$ 10.000,00).

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 no caso das supostas despesas glosadas pela Fiscalização. Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

Prescrição intercorrente do processo administrativo

Em seu recurso, o contribuinte alega a ocorrência de prescrição intercorrente do processo administrativo, e para tal cita o art. 1º, § 1º da Lei 9.873/99, que estabelece prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, direta e indireta.

Lei 9.873/99:

Art.1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

Ocorre que, conforme sumulado pelo CARF (Súmula nº 11), não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Jurisprudência

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

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 e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito