



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.720511/2010-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.550 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de outubro de 2023
Recorrente ALBERTO CESAR TAVARES DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte e relativos ao seu próprio tratamento ou de seus dependentes tributários, podendo ser exigida a comprovação do efetivo pagamento e prestação dos serviços.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

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

DEDUÇÃO. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Apenas é cabível a dedução dos gastos com instrução do próprio contribuinte e de seus dependentes tributários, até o limite anual individual e intransferível.

DEDUÇÃO. DEPENDENTE. ALIMENTANDO. CONCOMITÂNCIA.

É vedada a dedução por mais de um contribuinte do mesmo dependente. Para a dedução relativa a dependente maior até vinte e quatro anos é necessário comprovar estar ele cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau. Dependente não se confunde com alimentando.

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ART. 57

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 unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 85 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 69 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Auto de Infração IRPF (e-fls. 14 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Previdência Oficial, de Dedução Indevida de Dependente, de Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Dedução Indevida de Despesa com Instrução.

Por 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 supra-identificado foi lavrado o auto de infração de Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF de fls. 14 a 18, do qual fazem parte o demonstrativo de apuração de fl. 19, o demonstrativo de multa e juros de mora de fl. 20, o termo de encerramento de fl. 22 e os demais documentos e demonstrativos constantes dos autos, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário no valor de **R\$ 14.745,58**, sendo **R\$ 6.098,51** de imposto e **R\$ 6.860,82** de multa de ofício de 112,5%, além de **R\$ 1.786,25** de juros de mora calculados até 29/01/2010.

O lançamento, conforme descrição dos fatos e enquadramentos legais de fls. 16/18, constatou deduções indevidas de contribuições à previdência oficial (**R\$ 5.295,00**), de dependentes (**R\$ 4.548,96**), de despesas médicas (**R\$ 10.411,91**) e de despesas com instrução (**R\$ 4.747,68**).

Cientificado do lançamento por via postal, em 03/03/2010 (fl. 24), o interessado ingressou, em 01/04/2010, com a impugnação de fls. 27/34, instruída com os anexos de fls. 46/67.

Faz breve síntese do auto de infração, aduzindo que não apresentou os comprovantes de despesas médicas do ano-calendário 2006 por ter extraviado à época, mas está juntando agora os documentos da “*CLINIPAN no valor de R\$ 464,03 e R\$ 66,29 no Ano-calendário 2006, UNIMED CURITIBA no valor de R\$ 2.487,88, UNIGRAN Centro Universitário Grande Dourados, no valor de R\$ 2.836,00 e Inst. Adv. Sul Brasileiro de Educ. e Assist. Social, no valor de R\$ 3.686,65*”.

Espera o acatamento dos documentos, informando que não juntou “*a documentação referente ao Sr. Sergio Luiz Medeiros CPF 393.152.239-34, o qual exerce a função de fisioterapeuta, estando devidamente inscrito no conselho profissional CREFITO sob o número 4.888-1, ocasião que solicito um prazo de 30 (trinta) dias para a juntada dos recibos pertinentes. Todavia, justifico de forma macro que foram despesas oriundas de Plano de Saúde, despesas médicas e despesas com educação, despesas totalmente*

dedutíveis conforme regulamento do Imposto de Renda. Sem assim, entendo que as glosas apresentadas não procedem, pois são despesas autorizadas pelo fisco. Com relação as demais despesas, todas estão sendo devidamente comprovadas através dos documentos juntados a esta”.

Aduz que atendeu todas as intimações e comprovou a licitude das deduções com a documentação juntada aos autos, informando que pagou os profissionais em espécie, e, apesar disso, *“o digno fiscal entendeu que tais deduções são indevidas, fato que determinou a lavratura do Auto de Infração no valor de R\$ 14.405,23”.*

Contesta a aplicação de multa agravada, argumentando estar *“evidente a arbitrariedade do fisco em glosar as deduções efetuadas, como veremos a seguir, e aplicar a multa agravada de 75% sem demonstrar nos autos que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude. O autuado apresentou toda a documentação que está em conformidade com o art. 80 do Decreto Lei nº 3.000/99, o que objetivou a aplicabilidade da multa qualificada”.*

No mérito, diz ter atendido todas as intimações e apresentado todos os documentos solicitados e a obrigação de comprovar os efetivos pagamentos não encontra respaldo na legislação, invocando o artigo 112 do CTN em seu favor. Afirma que faltou aprofundamento na ação fiscal, com violação ao princípio da legalidade, que só admite a glosa com provas consistentes, o que não foi observado. Cita decisões administrativas que estariam nesse sentido. Acrescenta que o fisco não comprovou a inidoneidade dos recibos, aduzindo que a fiscalização deveria ter diligenciado junto aos profissionais. Alega que não há *“nenhuma Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz quanto aos referidos profissionais, o que comprova a licitude dos recibos e superficialidade do trabalho da fiscalização”.* Transcreve excertos de decisão administrativa e conclui que *“a apresentação dos recibos dos profissionais são provas suficientes e lícitas para que sejam restabelecidas as deduções efetuadas pelo impugnante”.*

Requer o julgamento de improcedência do auto de infração e seu arquivamento.

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)

Exercício: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte e relativos ao seu próprio tratamento ou de seus dependentes tributários, podendo ser exigida a comprovação do efetivo pagamento e prestação dos serviços.

DEDUÇÃO. CONTRIBUIÇÕES À PREVIDÊNCIA OFICIAL. COMPROVAÇÃO.

Restabelece-se a dedução referente às contribuições à previdência oficial devidamente comprovadas.

DEDUÇÃO. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

É cabível a dedução dos gastos com instrução do próprio contribuinte e de seus dependentes tributários, até o limite anual individual e intransferível.

DEDUÇÃO. DEPENDENTE. CONCOMITÂNCIA.

É vedada a dedução por mais de um contribuinte do mesmo dependente.

DEDUÇÃO. DEPENDENTE. MAIOR ATÉ VINTE E QUATRO ANOS.

Para a dedução relativa a dependente maior até vinte e quatro anos é necessário comprovar estar ele cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE COMPROVANTES.

A mera falta de apresentação de comprovantes de despesas dedutíveis não implica falta de prestação de esclarecimentos, quando não há prejuízos ao exercício pleno da atividade de lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

A multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal, possui previsão legal e aplica-se na cobrança de imposto suplementar, por falta de declaração ou declaração inexata, independentemente da gravidade da infração, má-fé ou intenção do contribuinte, sendo que a mera inadimplência verificada em procedimento de ofício é supedâneo à sua exigência.

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/06/2013 (e-fls. 83), o sujeito passivo interpôs, em 12/07/2013 (e-fls. 84), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, os argumentos já apresentados em sede impugnatória, e alegando boa fé.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

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

O litígio remanescente recai sobre Dedução Indevida de Dependente no valor de R\$3.032,64, de Dedução Indevida de Despesas Médicas de R\$7.924,03 e de Dedução Indevida de Despesa com Instrução de R\$2.373,84.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

De pronto indique-se que no Direito Tributário, via de regra, a responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de **ordem objetiva**, pois independe da vontade do agente ou responsável, e desnecessária a prova contundente pelo Fisco para seu afastamento. Nesse sentido, cite-se o Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade por infrações, determina em seu artigo 136:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (...)

Tendo em vista que o 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 nº 343, de 09/06/2015,

com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância **nos trechos cabíveis**, com a qual concordo e que adoto, sobremaneira por ter apreciado corretamente as provas já juntadas em fase impugnatória:

Voto

...

Inicialmente, **é de se esclarecer que o contribuinte foi intimado** (fls. 03/05) e reintimado (fls. 06/08) a apresentar os comprovantes de dependentes, de contribuições à previdência oficial, dos gastos com instrução e das despesas médicas, havendo ainda, em relação às despesas médicas a exigência fiscal de **comprovação do efetivo pagamento** e da prestação dos serviços. Consta que o contribuinte não atendeu a nenhuma das intimações (fl. 16 – item 001-parte final). (ora grifado)

...

Das Glosas de Dependentes

Foram glosadas as deduções relativas aos seguintes dependentes: Ualison Gomes Tavares de Oliveira, CPF 041.885.799-78, nascido em 06/10/1982; Lyana Couto Melo de Oliveira, CPF 041.299.599-99, nascida em 09/06/1983; e Matheus Grossi Fernandes Tavares de Oliveira, nascido em 28/10/1993.

A dedução de dependentes na declaração de ajuste anual é regulada pelo art. 8º, II, “c”, combinado com o art. 35 da Lei nº 9.250, de 1995, transcritos na parte aplicável às situações dos autos e observadas as alterações, para o ano em questão, da Lei nº 11.311, de 2006:

...

O impugnante trouxe os documentos de fls. 64 (Ualison), 65 (Lyana) e 67 (Matheus), que comprovam que os três são seus filhos.

Em relação ao **filho Matheus**, nascido em 28/10/1993, apesar de cumprir o requisito de parentesco (filho) e idade (até 21 anos), em consulta aos sistemas de dados da Receita Federal, constata-se que foi **declarado como dependente pela mãe**, Vania Regina Grossi Fernandes, incidindo a vedação de dedução concomitante do dependente por mais de um contribuinte, consoante parágrafo quarto do artigo 35 acima transcrito. Correta a glosa. (ora grifado)

Quanto à **filha Lyana**, nascida em 09/06/1983, contava no ano-calendário 2006 com 23 anos, **só podendo ser considerada dependente se estivesse cursando** estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau. Nenhuma comprovação foi trazida nesse sentido. Além disso, foi beneficiária de pensão alimentícia judicial paga pelo pai (fl. 11 – quadro pagamentos e doações efetuados) devidamente deduzida (fl. 10 – quadro deduções), o que inviabiliza qualquer pretensão de gozo de benefício a título de dependente. (ora grifado)

...

Assim, é de se reconhecer o direito à dedução de **R\$ 1.516,32** a título de dependente, relativo ao filho Ualison Gomes Tavares de Oliveira, consoante comprovações de fls. 48 e 64.

Das Glosas de Despesas Médicas

...

O impugnante contestou essas glosas, alegando que todas estão comprovadas e que pagou em espécie aos profissionais, estando sua conduta alicerçada na legislação vigente.

Para se analisar essa questão, é necessária uma pequena digressão sobre a legislação aplicável à matéria. A Lei 9.250, de 1995, em seu artigo 8º, inciso II, “a”, estabelece que as despesas médicas poderão ser deduzidas na declaração de ajuste anual:

...

Por outro lado, o artigo 73 e § 1º do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, estabelece que, *verbis*:

...

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem cabe 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 o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificção das deduções, e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificção. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

As deduções são expressivas e cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou da efetiva prestação do serviço, mormente quando restar dúvidas quanto à idoneidade do documento.

Também é equivocado entender-se que o inciso III do art. 8º da Lei 9.250, de 1995, reproduzido no inciso III do art. 80 do RIR/1999, apenas exige que o recibo tenha o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificção da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995. Documentos de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento.

Na fase preparatória do lançamento, o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento e prestação dos serviços referentes às despesas médicas, conforme intimações fls. 03/05 e 06/08, que especificou claramente quais elementos deviam ser trazidos para se lograr o pretendido. Nada trouxe. (ora grifado)

Com a impugnação vieram os comprovantes de fls. 46, da Clinipam Assistência Médica (**R\$ 464,03**) e 47, da Unimed Curitiba (**R\$ 2.487,88**).

Os gastos com a Clinipam são relativos à filha Lyana Couto Melo de Oliveira, consoante documentos de fls. 49 a 51. Como já decidido nesse voto, ela não cumpre os requisitos legais para ser dependente tributário do impugnante. Por isso, também não são dedutíveis as despesas médicas relativas a tratamentos dela, uma vez as deduções restringem-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Quanto aos gastos com a Unimed, é de se acatar o documento de fl. 47, emitido pela operadora do plano de saúde como suficiente à comprovação do efetivo pagamento, restabelecendo-se o direito à dedução de **R\$ 2.487,88** relativo a esse plano de saúde, em nome do contribuinte.

Em relação aos demais gastos, com os profissionais Sergio Luiz Medeiros (**R\$ 5.500,00**), Enoque D. Oliveira (**R\$ 160,00**) e Luiz Alberto Costa (**R\$ 1.800,00**), o impugnante não cumpriu sequer o requisito mais básico: a apresentação da prova

documental, ou seja, os recibos emitidos por esses prestadores de serviços. Além disso, foi exigida a comprovação dos efetivos pagamentos e prestação desses serviços, não tendo o contribuinte envidado nenhum esforço nesse sentido, pelo que é de manter essas glosas efetuadas pelo lançamento.

...

Da Glosa de Despesas Com Instrução

As despesas com instrução glosadas são relativas aos filhos Ualison e Matheus.

Como já decidido nesse voto, o **filho Matheus não pode ser considerado dependente** do impugnante porque já o foi na declaração de sua mãe, não sendo possível o mesmo dependente ser deduzido em declarações de contribuintes distintos concomitantemente. Em não sendo seu dependente tributário, as despesas com instrução dele também não podem ser deduzidas na declaração do impugnante, à luz do que estabelece o artigo 8º, inciso II, alínea 'a', da Lei nº 9.250, de 1995:

...

No que tange às despesas com instrução do filho Ualison, que foi considerado dependente do contribuinte nesse voto, foi trazido o documento de fl. 48, emitido pela instituição de ensino superior, o qual se considera suficiente à comprovação dos gastos, que perfizeram **R\$ 2.836,00**, devendo ser restabelecida a dedução de **R\$ 2.373,84**, que era o limite anual individual vigente para o ano-calendário 2006.

...

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180:

Súmula CARF nº 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Em complemento, destaque-se que alimentando não se confunde com dependente, portanto despesas diversas na pensão legalmente prestada não são possíveis de serem deduzidas pelo alimentante.

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

Fl. 8 do Acórdão n.º 2003-005.550 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10980.720511/2010-99