



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.723074/2011-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.046 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente AMÉLIA PACHECO DE SOUZA
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 12-47.056 da 20ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro(1)/RJ (fls. 51 e segs.).

O presente processo trata de exigência constante de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física Exercício 2009, ano calendário 2008, na qual se apurou crédito tributário no valor total de R\$7.332,98.

De acordo com demonstrativo, foi glosado o valor de R\$13.950,00, declarado a título de despesas médicas, pela falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme dispõe o Termo de Intimação Fiscal 2009/859097403530201: R\$13.900,00 - Mario Severiano Duarte de Barros, e R\$50,00 - Centro de Diagnóstico Ocular Ltda. fillin "Outra Infração" * MERGEFORMAT

Cientificada do lançamento em 07/02/2011, ingressou a contribuinte, em 04/03/2011, com a impugnação de fls. 02/11, instruída com documentos de fls. 12/44, onde traz as alegações a seguir sintetizadas.

Diz que incluiu na sua declaração de ajuste anual do ano calendário de 2008, com fundamento na legislação que disciplina o Imposto de Renda, despesas no valor de R\$50,00, com o Centro de Diagnóstico Ocular Ltda, e de R\$13.900,00 com o psicanalista Mario Severiano Duarte de Barros. Aduz que os pagamentos foram efetivamente realizados e objeto de recibos emitidos pelo profissional, que está regularmente inscrito no Conselho Regional de Psicologia/RJ, sob nº 1018-05, conforme pode ser constatado em guia extraída da internet.

Explica que, intimada, exibiu a totalidade dos comprovantes de pagamentos despesas médicas à servidor da Receita Federal, mas foi surpreendida com o recebimento da Notificação ora impugnada, de onde consta que os pagamentos foram glosados sob o argumento da falta de comprovação do efetivo pagamento.

Apresenta justificativas para o tratamento médico domiciliar realizado.

Defende que não existe suporte na legislação de regência para exigências além dos recibos emitidos pelos profissionais consultados. Acrescenta que o profissional consultado asseverou que informou os rendimentos recebidos integralmente em sua Declaração de Ajuste Anual, o que pode ser confirmado pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Discorre sobre o princípio da estrita legalidade, citando doutrina acerca do tema. Aduz que a Receita Federal não pode fazer qualquer outra exigência, nem mesmo obrigar o contribuinte a "comprovar por relatório médico a necessidade de atendimento domiciliar". Alega que o executivo não pode exigir algo que não foi previsto pelo legislador, sob pena de restar configurada violação ao princípio da segregação de funções.

Passa a analisar as disposições do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999), da Lei nº 9.250/95 e da IN SRF nº 15/2001, para defender a possibilidade de o contribuinte deduzir a totalidade das despesas médicas e/ou com psicólogos, autorização que foi concedida pelo legislador ordinário sem quaisquer restrições ou condicionantes, situação que torna ilegal a glosa do valor de R\$13.950,00, promovida na autuação contestada.

Aduz que os atos normativos e regulamentares expedidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF também não impõem qualquer tipo de restrição ou exigência para dedução das despesas médicas, exigindo somente que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF).

Diz que a deficiência inicial nos recibos apresentados foi suprida com a apresentação de declaração emitida pelo profissional, de onde consta seu endereço. Acrescenta que tal entendimento consta dos Acórdãos emitidos por esta instância de julgamento nos processos 13706.000617/2008-95 e 10768.003893/2009-73, ambos de seu interesse e dos quais reproduz trechos de seus votos.

Afirma que os valores declarados estão compatíveis com a tabela de honorários estabelecida pelo Conselho Regional de Psicologia do Estado do Rio de Janeiro, reproduzida a partir do site da instituição.

Ao final, requer o acolhimento de sua impugnação, cancelando-se o débito fiscal apurado na autuação, ou, na hipótese de ainda persistirem dúvidas sobre a efetividade das despesas realizadas, que a Secretaria da Receita Federal do Brasil promova o

cruzamento entre os gastos apresentados na sua Declaração e aqueles constantes daquela efetuada por Mario Severiano Duarte de Barros, CPF nº 130.664.717-72, bem como o convoque para comprovar a receita auferida.

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

Quanto à glosa de despesas médicas, é de se esclarecer que a utilização das deduções da base de cálculo é posta em lei como faculdade, desde que devidamente comprovadas. A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos a este título incorridos durante o ano calendário. A legislação ainda exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preencham todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício. É isto que dispõem o artigo 8º, inciso II, alíneas a, b e c da Lei nº 9.250 de 1995 e o parágrafo 3º do artigo 11 do Decreto-Lei nº 5.844 de 1943:

Lei nº 9.250/95

Art.8 - 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;

(...);

A Lei nº 9.250/95, no §2º, III, do mesmo artigo 8º, reforça, ainda, que a possibilidade de dedução prevista na alínea 'a' do inciso II limita-se a pagamentos **comprovados** e, logo a seguir, enumera os requisitos formais dos quais estes comprovantes devem ser revestidos, como nome do emitente, endereço, CPF e CNPJ.

Essa norma, no entanto, não dá aos tais comprovantes, ainda que revestidos de todas estas formalidades, valor probante absoluto. A apresentação de recibos com nome e endereço do emitente tem potencialidade probatória relativa e conforme previsão contida no § 3º, do artigo 11, do Decreto-Lei nº 5.844/43, a fiscalização pode exigir provas complementares àquela descritas pela Lei nº 9.250/95.

Decreto-Lei nº 5.844/43

Art.11 - Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

(...)

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

O dispositivo reproduzido é matriz legal do artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999), que prevê:

*Art. 73. Todas as deduções **estão sujeitas a 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).

Portanto, com base nessas normas legais, é legítimo a autoridade fiscal exigir outros elementos de provas, que não apenas recibos, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento, inexistindo qualquer ofensa ao princípio da legalidade.

No caso, o Termo de Intimação à fl. 23 demonstra que a contribuinte foi intimada a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas.

Não obstante, tanto no curso da ação fiscal, como agora em sua impugnação, ela limitou-se a apresentar os recibos emitidos pelo profissional Mario Severiano Duarte de Barros e pelo Centro de Diagnose Ocular Ltda (fls. 18/22), que não são hábeis a comprovar a efetividade dos pagamentos. Ressalte-se que, ao contrário do que afirma em sua impugnação, os valores cobrados pelo profissional citado não estão compatíveis com os valores divulgados pelo Conselho Regional de Psicologia. Os valores pagos por sessão representam quase três vezes o limite superior indicado na tabela reproduzida em sua defesa.

Como já dito, o caput do artigo 73 do RIR estabeleceu expressamente que a Contribuinte pode ser instada a comprovar ou justificar as despesas, mormente quando os recibos apresentados referem-se a serviços prestados de valores bastante expressivos, sendo deslocado para ela o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova do Fisco para a Contribuinte transfere para ela o ônus de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Esclareça-se que não cabe ao Fisco, neste caso, buscar provas junto ao profissional indicado, como sugere a Contribuinte, mas, sim, ao sujeito passivo apresentar elementos de acordo com o que lhe foi exigido.

É oportuno transcrever aqui o ensinamento doutrinário de Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, p. 298):

“ Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: 'a quem alega alguma coisa, compete prová-la'. (...)

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte ” (...).(grifei)

Assim, o contribuinte que queira se valer da dedução permitida pela lei deve manter sob sua guarda todos os comprovantes de pagamento pelo prazo de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele da declaração. É ônus do contribuinte esta comprovação, sob pena de não serem considerados os pagamentos não comprovados para efeito da dedução da base de cálculo do imposto.

No caso, não tendo a contribuinte apresentado provas do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas com o profissional Mario Severiano Duarte de Barros e com o Centro de Diagnose Ocular Ltda, as glosas devem ser mantidas.

Nesse mesmo sentido, seguem ementas de julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes, atualmente reunido no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. Recurso negado. (Acórdão 102-48922 – 1º Conselho de Contribuintes)

(...)

IRPF - DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços e do pagamento correlato. Essas condições devem ser comprovadas por outros meios de prova, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. Simples declarações unilaterais não têm o condão de suprir as provas mencionadas. (Acórdão 102-46489 – 1º Conselho de Contribuintes)

DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA DEDUÇÃO - As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, está sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto aqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam, na forma da lei, os prestadores de serviços ou quando esses não sejam habilitados. A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução, mormente quando, intimado, o contribuinte não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados. (Acórdão 104-22.130 – 1º Conselho de Contribuintes).

Por fim, quanto aos processos citados na impugnação, relativos aos exercícios 2005 e 2007, cabe esclarecer que, ainda que sejam de seu interesse, tratam de anos calendários diversos (exercícios 2005 e 2007), não vinculando esta julgadora ao que lá foi decidido. De se notar ainda que, naqueles processos, a Autoridade autuante não exigiu a prova do efetivo pagamento e, portanto, diferem da situação aqui analisada.

Pelo exposto, voto no sentido de considerar a impugnação IMPROCEDENTE, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/05/2014, o sujeito passivo interpôs, em 09/06/2014, Recurso Voluntário, fl. 64, sustentando, em apertada síntese, que os recibos e documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e seu efetivo pagamento. Cita jurisprudência.

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

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. 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 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.

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

