



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12670.000185/2009-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.223 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2023
Recorrente YVONE CAMPOLIM DE ALMEIDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

ALEGAÇÃO DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE DO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 11. VINCULANTE POR ATO DO MINISTÉRIO. PORTARIA MF Nº 277/2018.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. GLOSA. RECIBOS. REQUISITOS LEGAIS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

O direito a dedução de despesas médicas é condicionado a comprovação dos requisitos exigidos na legislação.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a real prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados, para a formação da sua convicção.

ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE PROVAS. REJEIÇÃO.

O contribuinte deve trazer provas que fundamentem as alegações apresentadas, não podendo estas serem aceitas sem aquelas. Referido ônus se estendem e se propagam para o julgamento em segunda instância, conforme matéria devolvida pela interposição do recurso voluntário.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2202-010.222, de 9 de agosto de 2023, prolatado no

juízo do processo 12670.000184/2009-41, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário, com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado, em síntese:

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

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

O direito a dedução é condicionado a comprovação dos requisitos exigidos na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração/notificação de lançamento juntamente com as peças integrativas juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação. O sujeito passivo do lançamento insurge-se contra o lançamento relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas DIRPF do ano-calendário e exercício referendado na autuação, que glosou os valores pleiteados na declaração de ajuste a título de dedução de despesas médicas. Totalizando valores indicados no lançamento a título de deduções glosadas, conforme descrito pela autoridade fiscal. Em suma, a glosa ocorreu porque, apesar de intimada, a contribuinte não apresentou a comprovação de desembolso de pagamento de nenhum dos recibos.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada. Na impugnação se requer, em síntese, sem prejuízo da leitura integral da impugnação, a insubsistência e improcedência da ação fiscal, cancelando-se o débito fiscal reclamado. Alega que os recibos juntados atenderiam aos requisitos legais e seriam hábeis e idôneos a comprovar os gastos realizados. Procura demonstrar que possuía disponibilidade financeira através de demonstrativo de evolução dos recursos financeiros. Alega que os pagamentos ocorreram em dinheiro, citando o artigo 315 do Código Civil. Alega também a nulidade do lançamento.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita que fixou as teses decididas.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

É o que importa relatar.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de prescrição intercorrente

Observo que o recorrente requereu seja reconhecida a prescrição intercorrente. Alega, em resumo, o excesso de prazo.

Pois bem. Quanto a prescrição intercorrente do crédito tributário em litígio mantido pela decisão da DRJ, tenho que esclarecer que, para controle de legalidade exercido no CARF, não se aplica o instituto da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal por ausência de previsão legal específica no Código Tributário Nacional (CTN) ou no Decreto n.º 70.235, que disciplina o referido processo administrativo fiscal.

A matéria está plenamente pacificada neste Egrégio Conselho, na forma da Súmula CARF n.º 11, a saber: *“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.”*

Aliás, referido enunciado sumular se tornou vinculante, na forma da Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

Os acórdãos precedentes que discutiram essa matéria são a seguir referenciados: Acórdão n.º 103-21113, de 05/12/2002 Acórdão n.º 104-19410, de 12/06/2003 Acórdão n.º 104-19980, de 13/05/2004 Acórdão n.º 105-15025, de 13/04/2005 Acórdão n.º 107-07733, de 11/08/2004 Acórdão n.º 202-07929, de 22/08/1995 Acórdão n.º 203-02815, de 23/10/1996 Acórdão n.º 203-04404, de 11/05/1998 Acórdão n.º 201-73615, de 24/02/2000 Acórdão n.º 201-76985, de 11/06/2003. Aliás, em julgamento recente, este Colegiado reafirmou o entendimento no Acórdão CARF n.º 2202-009.950.

De mais a mais, o prazo estabelecido na Lei n.º 11.457 é considerado impróprio, na concepção doutrinária, não ocorrendo preclusão, tampouco nulidade. Princípios constitucionais de duração razoável do processo, outrossim, não anulam o lançamento, por si só, estando o lançamento dentro dos padrões formais regulamentares.

Sendo assim, rejeito a tese de prescrição intercorrente.

- Preliminar de nulidade

Requer o recorrente o reconhecimento de nulidade. Não se conforma com o lançamento, com o procedimento, com a decisão de primeira instância e com o prazo temporal

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. Isto porque, não resta comprovado qualquer efetivo prejuízo ao recorrente. Inexiste hipótese de nulidade enquadrável no art. 59 do Decreto n.º 70.235, que rege o processo administrativo fiscal e disciplina as hipóteses de nulidade.

Ora, com relação à afirmação de que o Auto de Infração é nulo, principiamos por destacar o que estabelece o artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Verifica-se que não ocorreram os pressupostos do supracitado art. 59, uma vez que os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal, ademais a impugnação que instaurou o contencioso fiscal não teve dificuldade em enfrentar todos os pontos do lançamento e a decisão de primeira instância decidiu a lide dentro dos limites da controvérsia.

Sendo assim, rejeito a tese de nulidade.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

A recorrente não se conforma com a decisão de primeira instância, pois teria direito a suas deduções, as quais estão comprovadas por recibos. Alega, em suma, que a ninguém é proibido efetuar pagamentos em espécie.

Pois bem. Não assiste razão a recorrente. Explico.

A temática é sumulada neste Egrégio Conselho, a teor da Súmula CARF n.º 180, a saber: *“Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.”*

Aliás, cuida-se de enunciado vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021.

Os acórdãos precedentes que serviram de base para a referida súmula foram: os Acórdãos CARF ns.º 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 síntese, para a dedução das despesas médicas não basta a apresentação apenas dos recibos. Torna-se necessário concatenar os recibos com outras possíveis provas, as quais não foram apresentadas de forma suficiente pela recorrente.

Ora, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de realizar deduções da base de cálculo do imposto de renda. Mas, é exigível que o contribuinte, quando intimado, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício por meio do lançamento de ofício suplementar, como ocorreu na espécie. Neste sentido dispõe a legislação:

(Lei 9.250/95)

Art. 8.º 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 a 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 a 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;"

(Decreto-Lei nº 5.844/43)

Art.11. § 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora."

"§ 4º Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte."

(Decreto nº 3.000/99):

Art. 80, § 1º O disposto neste artigo (Lei 9.250, de 1995, art. 8º, §2º);

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

O art. 797 do Decreto nº 3.000/99, que trata da manutenção e guarda dos documentos vinculados as Declarações de Ajuste do Imposto de Renda, dispõe que:

Art. 797. É dispensada a juntada, a declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 42).

Neste contexto, os documentos apresentados não satisfazem a comprovação do pagamento, de modo a confrontar a Súmula CARF n.º 180. Os recibos sem outro conjunto de elementos probantes, por si só, não demonstram que os pagamentos tenham efetivamente ocorrido, o que finda por manter o lançamento, tendo sido acertada a glosa. A prova definitiva da realização das despesas médicas não restou demonstrada.

A Lei n.º 9.250/95, no § 2º, III, art. 8º, reforça a possibilidade de dedução prevista na alínea "a" do inciso II limitada aos pagamentos comprovados e, logo a seguir, enumera os requisitos formais dos quais os recibos devem ser revestidos. Deste modo, o mero recibo não é elemento suficiente, por si só, a comprovar o pagamento.

A norma não dá aos recibos, por si só, ainda que presentes todas as formalidades para tais documentos, valor probante absoluto. A apresentação de recibos com nome e endereço do emitente tem potencialidade probatória relativa e esta deve ser limitada por todos os outros elementos de convicção coletados nos autos. Dessa forma, mesmo que os recibos contenham todos os requisitos formais exigidos, o § 3º, do art. 11, do Decreto-Lei n.º 5.844/43

permite que a fiscalização exija provas complementares àquela descrita pela Lei n.º 9.250/95.

Dispõe o art. 11, § 3.º, do Decreto-Lei n.º 5.844/43, que: *“Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.”*

É de se ter em conta, ao examinar a questão, que a comprovação de despesas médicas, odontológicas, dentre outras, por meio de recibos é muito frágil. A apresentação destes documentos, em muitos casos, deve servir apenas como ponto de partida para a comprovação das despesas declaradas, não sendo a autoridade fiscal obrigada se satisfazer apenas com os recibos.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária – caso haja intenção de se beneficiar desta dedução na declaração de rendimentos. E, por isso, deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade do pagamento.

Observo que o pagamento em dinheiro/moeda corrente serve muito bem para quitar um débito, mas comprová-lo, ainda mais junto a terceiros (Administração Tributária), pode prescindir de outros elementos para além do mero recibo.

A mera demonstração da disponibilidade financeira, sem coincidência ou compatibilidade de data e valor com os recibos não comprova o pagamento.

Quanto à forma de pagamento, é certo que inexistente qualquer disposição legal que imponha o pagamento sob determinada forma em detrimento do pagamento em espécie, mas, ao optar por pagamento em dinheiro, o sujeito passivo abre mão da força probatória dos documentos bancários, de modo a lhe trazer ônus probatórios diversos.

Sobre a comprovação mediante indicação de eventual cheque nominativo, se fosse a hipótese, trata-se de alternativa, na forma da legislação, que é dada ao contribuinte quando ele não possuir documento comprobatório. Veja-se que, apesar de conter menos informações que o recibo, é aceito como meio de prova e pagamento, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento. Lado outro, como não há cheques, não se comprova pagamento. Também, como não há outros elementos, igualmente, não restam comprovados os pagamentos.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. O que ocorre no caso das deduções é o ônus passar a ser exclusivamente do contribuinte. O artigo 11, § 3.º, do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Cabe observar que os argumentos do contribuinte redigidos em termos genéricos, retóricos, sem o desenvolvimento do tema com indícios de prova, não cria questão apta ao provimento.

Logo, se são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados, então, se o pagamento não resta demonstrado, mantém-se a glosa.

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 n.º 9202-005.323, de 30/3/2017)

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente Redatora