



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.720846/2013-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.823 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de abril de 2023
Recorrente GILENO TEIXEIRA DE MENEZES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

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

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-005.823 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13609.720846/2013-95

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 16-68.793 - da 22ª Turma da DRJ em São Paulo/SP (fls. 107 e segs.).

“Em procedimento de revisão da **Declaração de Ajuste Anual 2011, ano-calendário 2010**, do contribuinte acima identificado, procedeu-se ao lançamento de ofício, originário da apuração das infrações abaixo descritas, por meio da Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, lavrada em 08/04/2013, de fls. 04/09.

Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido

Descrição	Valores em Reais
1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados	272.237,61
2) Omissão de Rendimentos Apurada	0,00
3) Total das Deduções Declaradas	43.080,27
4) Glosa de Deduções Indevidas	24.918,00
5) Previdência Oficial sobre Rendimento Omitido	0,00
6) Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4-5)	254.075,34
7) Imposto Apurado após Alterações (Calculado pela Tabela Progressiva Anual)	61.557,36
8) Dedução de Incentivo Declarada	0,00
9) Contrib. Prev. a Emp. Doméstico	0,00
10) Glosa de Dedução de Incentivo/ Contrib. Prev. a Emp. Doméstico	0,00
11) Imposto Devido RRA	0,00
12) Total de Imposto Pago Declarado (Ajuste anual + RRA)	33.960,56
13) Glosa de Imposto Pago	0,00
14) IRRF sobre infração e/ou Carnê-Leão Pago	0,00
15) Saldo do Imposto a Pagar Apurado após Alterações (7-8-9+10+11-12+13-14)	27.596,80
16) Saldo do Imposto a Pagar Declarado	20.744,35
17) Imposto já Restituído	0,00
18) Imposto Suplementar	6.852,45

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de **R\$ 24.918,00**, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

CPF/CNPJ	Nome/Razão Social	Código	Valor Pago	Glosado
033.521.206-92	GIULIANO CÉSAR LANZA (Dependente)	13	1.800,00	1.800,00
161.507.756-15	MARIA DE ÁVILA SILVA (Dependente)	11	2.868,00	2.868,00
161.507.756-15	MARIA DE ÁVILA SILVA (Titular)	11	2.730,00	2.730,00
032.183.806-85	TATIANE MARTINS DE AQUINO (Titular)	13	3.120,00	3.120,00
160.609.546-34	IVONE RODRIGUES L. PADRÃO (Titular)	12	3.600,00	3.600,00
160.609.546-34	IVONE RODRIGUES L. PADRÃO (Dependente)	12	10.800,00	10.800,00
				24.918,00

Complementação da Descrição dos Fatos

Regularmente intimado a **comprovar o efetivo pagamento** das despesas médicas, conforme previsão contida no art. 73 do RIR/99, o contribuinte recusou-se a fazê-lo. Foram glosadas todas as despesas médicas para as quais foram exigidas comprovação.

DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente intimado das alterações processadas em sua declaração, o contribuinte apresentou impugnação por meio do instrumento de fls. 02/03, alegando, em síntese, que:

- recebeu a intimação fiscal em 20/03/2013 e, dentro do prazo legal, comprovou as efetivas despesas médicas deduzidas na declaração de imposto de renda do ano-calendário 2010;

- recebeu a notificação em que consta que teria se recusado a atender à intimação fiscal mencionada;
- conforme cópia do protocolo em anexo a intimação foi atendida, bem como comprovado o efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas, nos termos da legislação em vigor;
- a fundação legal constante na notificação de lançamento é inverídica e, portanto, ilegal. Assim, deve ser cancelado o lançamento efetuado;
- anexou documentos.”

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

“Dedução Indevida de Despesas Médicas

As deduções de despesas médicas encontram previsão legal no art. 8º, inciso II, alíneas "a", e §2º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que assim dispõe:

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.

As despesas médicas glosadas e contestadas na DIRPF/2011 referiram-se às despesas abaixo especificadas:

CPF/CNPJ	Nome/Razão Social	Código	Valor Pago	Glosado
033.521.206-92	GIULIANO CÉSAR LANZA (Dependente)	13	1.800,00	1.800,00
161.507.756-15	MARIA DE ÁVILA SILVA (Dependente)	11	2.868,00	2.868,00
161.507.756-15	MARIA DE ÁVILA SILVA (Titular)	11	2.730,00	2.730,00
032.183.806-85	TATIANE MARTINS DE AQUINO (Titular)	13	3.120,00	3.120,00
160.609.546-34	IVONE RODRIGUES L. PADRÃO (Titular)	12	3.600,00	3.600,00
160.609.546-34	IVONE RODRIGUES L. PADRÃO (Dependente)	12	10.800,00	10.800,00
				24.918,00

As glosas foram motivadas em função de que:

*Regularmente intimado a **comprovar o efetivo pagamento** das despesas médicas, conforme previsão contida no art. 73 do RIR/99, o contribuinte recusou-se a fazê-lo. Foram glosadas todas as despesas médicas para as quais foram exigidas comprovação.*

O contribuinte limitou-se somente a anexar cópias de recibos emitidos pelos profissionais acima elencados, mas em nenhum momento apresentou comprovação do efetivo pagamento das referidas despesas médicas informadas na DIRPF/2011.

Na fl. 71 há cópia de Termo de Intimação Fiscal Decl. 2011 – 06/36.176.587, lavrado em 26/02/2013, em que o contribuinte foi intimado a apresentar, em a comprovação do efetivo pagamento efetuado (por exemplo, no caso de pagamento em cheque, fornecer cópia dos cheques nominativos emitidos para o profissional; no caso de pagamento em espécie, fornecer extratos bancários relativos a todo o ano calendário 2010, das contas correntes onde o contribuinte recebeu os rendimentos declarados das fontes pagadoras) aos prestadores de serviço identificados no quadro acima.

O contribuinte pode apresentar, por meio da impugnação, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta para se contrapor ao lançamento, apresentando os pontos de discordância e as provas que possuir.

É de se destacar que as despesas médicas para serem dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual, devem estar devidamente comprovadas, de acordo com o estabelecido no caput do art. 73 do Decreto no. 3.000/1999:

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).

Ressalte-se, por oportuno, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, regulador do processo administrativo fiscal, que dispõe:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar** será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. (Grifos acrescidos)*

Destaque-se que, analogamente à legislação que concede isenções, a matéria relativa à redução de base de cálculo de tributos deve ser interpretada literalmente.

Nesse sentido, acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

5051 - IRPJ - DEDUÇÃO - DESPESAS OPERACIONAIS - ISENÇÃO - INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA - INCONSTITUCIONALIDADE - ART. 29 DO DECRETO-LEI 2.341/87 E 296 DECRETO 1.041/94 - NÃO-OCORRÊNCIA - DISPONIBILIDADE - 1. À União - ente político dotado da competência tributante - compete conferir eventualmente isenção (in casu, dedução), nos termos que entender devidos, observadas as prescrições legais.(...) 6. Isenção - nesse caso, consubstanciada na possibilidade de dedução - é matéria que deve ser interpretada restritivamente, a teor do disposto no artigo 111 do CTN. Isso porque é discricionariedade do Estado - poder político tributante - renunciar a eventual crédito tributário, tendo em vista os objetivos de política fiscal, considerando os ditames constitucionais e legais aplicáveis. (TRF 4ª R. - AC 2000.04.01.098590-6 - PR - 1ª T. - Relª Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria - DJU 14.01.2004, p. 196)

Sendo solicitada ao contribuinte, tanto no Termo de Intimação Fiscal quanto na Notificação de Lançamento, a **comprovação do efetivo pagamento**, esta poderia ter sido feita por meio de cheques nominativos coincidentes em valores e datas (que podem ser próximas) aos recibos apresentados ou, se efetuado o pagamento em dinheiro, fosse provada a disponibilidade financeira vinculada aos pagamentos na data da realização deles, como apresentação de extratos bancários com saques que justificassem os pagamentos, permitindo-se, assim, a verificação inequívoca do nexo causal entre os recibos apresentados e os pagamentos efetuados, com base no artigo 73 do RIR.

Nesse sentido, segue acórdão do 1º Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

PSICÓLOGO - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução na declaração de ajuste anual de pagamentos efetuados a psicólogo, cujo recibo, embora fornecido por profissional habilitado, não atenda as condições estabelecidas pela inc. III, do § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, e quando não forem comprovados os efetivos desembolsos. 1º Conselho de Contribuintes / 2a. Câmara / ACÓRDÃO 102-46.095 em 15/08/2003. Publicado no DOU em: 31.10.2003.

Por todo o acima exposto, verifica-se que **não restou comprovado o efetivo pagamento** das despesas médicas informadas na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2010, no valor de R\$ 24.918,00, glosadas pela Fiscalização. Assim, deve-se manter a glosa nos exatos termos em que efetuada pela Fiscalização.

Conclusão

Assim, em vista das informações fiscais contidas nos autos, da impugnação do contribuinte e dos documentos apresentados, conforme avaliação acima, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação. “

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/06/2015, o sujeito passivo interpôs, em 20/07/2015, Recurso Voluntário, fl. 120, sustentando, em apertada síntese, que:

a) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas

c) violação ao princípio da legalidade

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

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

Na parte do recurso que denomina “preliminar”, o recorrente pugna pela ilegalidade do lançamento, argumento que será a seguir avaliado, conjuntamente com o mérito, por dele não se desprender.

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 acresceto 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

