



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13619.000102/2003-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001-004.170 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de março de 2021
Recorrente LUIZ FERNANDO RIBEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

DESPESAS MÉDICAS . DEDUÇÃO. 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.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A dedução da base de cálculo do imposto dos valores de honorários advocatícios necessários à percepção dos rendimentos é permitida quando comprovados os pagamentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para exonerar a infração lançada de omissão de rendimentos, no valor de R\$ 15.999,96, e restabelecer as despesas médicas com o profissional Edmur Carlos de Araujo, no valor de R\$ 4.000,00.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Marcelo Rocha Paura e André Luís Ulrich Pinto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio da qual se exige crédito tributário do exercício de 2002, ano-calendário de 2001, em que foram apuradas as seguintes infrações, a juízo da autoridade lançadora:

- **Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício**, no valor de R\$ 15.999,96 (valor recebido R\$ 83.198,64 – valor declarado R\$ 67.198,68), da fonte pagadora Banco Itaú, por cruzamento com os dados da DIRF. Intimado por edital, o contribuinte não apresentou o comprovante anual de rendimentos.
- **Dedução Indevida de Despesas Médicas**, no valor total de R\$ 27.755,00. Intimado por edital, o contribuinte não comprovou as despesas com instrução deduzidas.
- **Dedução Indevida de Despesas com Instrução**, no valor de R\$ 3.400,00. Intimado por edital, o contribuinte não comprovou as despesas médicas deduzidas.
- **Compensação Indevida com Dependentes**, no valor de R\$ 3.240,00. Intimado por edital, o contribuinte não comprovou as relações de dependência.

Cientificado, o contribuinte entregou impugnação onde alegou, em síntese, que quanto às deduções de despesas médicas, despesas com instrução e dependentes, todas estão devidamente comprovadas conforme documentação que anexou, e quanto aos rendimentos tributáveis recebidos de PJ, a omissão apontada corresponde aos honorários pagos ao advogado Maurício Miguel da Mota, necessários para o recebimento do valor bruto do Banco Itaú, que foram deduzidos da base de cálculo.

A seguir transcreve-se extratos do relatório do acórdão da DRJ em Belo Horizonte/MG, em razão de sua clareza e nível de detalhamento.

“A pedido desta julgadora (fl. 57 e 96), solicitou-se ao interessado que apresentasse documentos hábeis e idôneos para comprovar (fls. 59 a 61, 97 e 98): o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas; que os cheques de sua emissão, utilizados para pagamento de despesas médicas e honorários advocatícios, cujas cópias instruem a impugnação, teriam sido objeto de compensação bancária; que Lúcia Helena Silva Ribeiro, Luiz Fernando Ribeiro Júnior e Faustina de Piedade Alves podiam ser seus dependentes; a que aluno se referem as despesas fidas com o Centro Educacional Rubem Alves (documento de fl. 24), bem como qual era a série/curso em que o aluno se encontrava matriculado. Além disso, solicitou-se que se averiguasse junto aos profissionais Franceny Gualberto Ferreira, Luiz Augusto Alves de Assis e Siomara Galo Marques a efetiva prestação dos serviços médicos e o efetivo recebimento dos valores consignados nos recibos apresentados às fls. 27 a 34, 36 e 37.

O interessado, na resposta de fls. 62 e 63, instruída com os documentos de fls. 64 a 76, afirma não possuir documentos que comprovem a dependência de Faustina de Piedade Alves, bem como os boletos bancários e o comprovante de matrícula relativos ao Centro Educacional Rubem Alves. Por esse motivo, acata as glosas correspondentes. Quanto à cópia de cheque nominal ao Hospital Santa Luzia, pondera que a despesa correspondente não foi pleiteada no ajuste anual. Relativamente às demais despesas médicas, afirma que todos os pagamentos foram efetuados em dinheiro.

Foram expedidas intimações para os profissionais Franceny Gualberto Ferreira, Luiz Augusto Alves de Assis, Siomara Galo Marques e Edmur Carlos de Araújo (fls. 79 a 93).

Apenas Edmur Carlos de Araújo foi localizado e respondeu, à fl. 85, que não presta serviços médicos a pessoas físicas e não consta dos registros de sua empresa, Cardiocine Cateterismo Cardíaco Diagnóstico e Terapêutico S/C, a emissão de recibos em favor de Luiz Fernando Ribeiro.

Após análise dos argumentos apresentados e da documentação trazida, a DRJ em Belo Horizonte/MG manteve parcialmente o lançamento. Do voto do acórdão nº 02-15.435 da 5ª Turma da DRJ/BHE (fl. 105 e segs.):

“(…)

No caso, o interessado alega que não omitiu rendimentos tributáveis, eis que arcou com honorários advocatícios no total de R\$ 16.000,00. Para comprovar seu direito, juntou a cópia de cheque de fl. 35, de sua emissão, no valor de R\$ 16.000,00 e nominal a Maurício Miguel da Mota, advogado que o representou na ação trabalhista contra o Banco Itaú S.A. (fls. 17 a 19). Como não há na cópia de fl. 35 elementos que comprovem a compensação do cheque correspondente, esta julgadora solicitou que o interessado fosse intimado a fazê-lo.

Não obstante cientificado, o interessado não se manifestou (fls. 97 a 99). Portanto, não há como acatar a cópia de fl. 35 como hábil para comprovar o efetivo pagamento de honorários advocatícios, mantendo-se o valor dos rendimentos tributáveis lançados.

(…)

Ante o exposto, considerando as certidões de casamento e nascimento de fls. 65 e 66, acata-se o direito à dedução relativa a dois dependentes: Lúcia Helena Silva Ribeiro (cônjuge) e Luiz Fernando Ribeiro Júnior (filho até 21 anos), num total de R\$ 2.160,00.

Aceita a dedução relativa ao dependente Luiz Fernando Ribeiro Júnior, acata-se a despesa com instrução correlata (R\$ 1.075,00, fl. 20).

No tocante às despesas médicas, a Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inc. II, alínea "a", estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

De acordo com o § 2º do precitado dispositivo, a dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

Observa-se, portanto, que para se acatar uma despesa médica como dedutível é necessário que o contribuinte ou seus dependentes efetivamente tenham recebido serviços médicos e que tenha havido o correspondente pagamento pelo contribuinte.

(…)

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento desta Turma de Julgamento que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.

No caso, o interessado pleiteou em sua declaração de ajuste anual a dedução de despesas médicas no montante de R\$ 27.755,00 (Edmur Carlos de Araújo, R\$ 4.000,00; Franceny Gualberto Ferreira, R\$ 10.000,00; Siomara Galo Marques, R\$ 5.800,00; Luiz Augusto Alves de Assis, R\$ 7.400,00, entre outras). Para comprovar seu direito, juntou cópias de: um cheque de sua emissão (nº SF-997295, Banco 341, conta 14888-0) nominal a Edmur Carlos de Araújo, no valor de R\$ 4.000,00 (fl. 26); dez Recibos de Pagamento a Autônomo - RPA, emitidos pela fisioterapeuta Franceny Gualberto Ferreira, cada um de R\$ 1.000,00, referentes aos meses de janeiro a outubro de 2001 (fls. 15 e 27 a 31); oito recibos emitidos pelo médico Luiz Augusto Alves de Assis, relativos ao período de janeiro a agosto de 2001, sendo três deles no valor de R\$ 800,00 e os demais de R\$ 1.000,00 (fls. 32 a 34) e três recibos emitidos pela cirurgiã dentista Siomara Galo Marques, nos meses de janeiro a março de 2001, nos valores de R\$ 1.700,00, R\$ 2.300,00 e R\$ 1.800,00 respectivamente (fls. 36 e 37). Os outros R\$ 555,00 pleiteados referem-se a Centro de Diagnóstico por Imagem de Unai Ltda. (R\$ 75,00, fl. 38), Rubens Delfino dos Reis Filho (R\$ 60,00, fl. 36) e André Luiz Brandão Vieira (R\$ 420,00, mas foram apresentados cinco recibos de R\$ 60,00, fls. 21 a 23, 25 e 38).

Examinando-se as cópias apresentadas, verifica-se que:

- não se pode afirmar que o cheque nº SF-997295, do Banco 341, conta 14888-0, nominal a Edmur Carlos de Araújo, no valor de R\$ 4.000,00, teria sido objeto de compensação;
- os RPA emitidos pela fisioterapeuta Franceny Gualberto Ferreira, apresentam uma inusitada coincidência de números: três recibos, referentes aos meses de maio a julho, são os de nº 4 (fls. 29 e 30), outros três, referentes aos meses de agosto a outubro, são os de nº 5 (fls. 27 e 28) e dois, referentes aos meses de fevereiro e março são os de nº 2 (fls. 15 e 31). Os outros dois recibos, referentes aos meses de janeiro e abril, são os de nº 1 e 3, respectivamente. Observe-se que em nenhum dos recibos apresentados foi informado o nº do talão a que se referiam;
- não obstante a expressividade dos pagamentos que teriam sido efetuados ao médico Luiz Augusto Alves de Assis, em nenhum dos recibos apresentados há especificação dos serviços que teriam sido prestados que pudessem justificar pagamentos expressivos e continuados ao longo de oito sucessivos meses;
- os recibos emitidos pela cirurgiã dentista Siomara Galo Marques receberam numeração mecânica (000081, 000083 e 000084) e, curiosamente, o de nº 000081 está datado de 27/03/2001, o de nº 000084, de 21/02/2001 e o de nº 000083, de 30/01/2001, ou seja, a sequência numérica dos recibos não respeita a ordem cronológica;
- os recibos emitidos pelo médico André Luiz Brandão Vieira, além de somarem valor inferior ao declarado, também apresentam curiosidades em relação à sequência numérica e à ordem cronológica: o recibo datado de 15/10/2001 (fl. 25) é o de nº 000013; os datados de 22/11/2001 e 28/11/2001, ambos são o de nº 000014 e de 21/12/2001, é o nº 000018. Estes quatro recibos foram impressos em folhas avulsas. Já

o recibo de fl. 38, datado de 24/08/2001, foi emitido em bloco de recibos, adquirido em papelaria.

Ante essas peculiaridades, esta julgadora solicitou que fosse dada oportunidade ao interessado para carrear aos autos novos elementos de prova a fim de demonstrar a efetividade dos serviços prestados e dos pagamentos efetuados. Era de se esperar, por exemplo, que o interessado pudesse comprovar a compensação da cópia de cheque de fl. 26, ou em relação aos demais profissionais, tendo em vista a expressividade dos pagamentos que teriam sido efetuados que o interessado pudesse comprovar emissão e compensação de cheques ou saques em valores e datas compatíveis com os pagamentos efetuados, em especial em relação a Franceny Gualberto Ferreira e Luiz Augusto Alves de Assis, profissionais, à época, em Belo Horizonte, cidade diferente do domicílio do contribuinte (Unai).

No entanto, apesar de cientificado, o contribuinte não logrou apresentar nenhum elemento de prova da efetividade dos serviços prestados e dos pagamentos efetuados. Limitou-se a afirmar que todos os pagamentos teriam sido efetuados em espécie.

Ao mesmo tempo, o único profissional localizado, Edmur Carlos de Araújo, respondeu à E. 85 que não presta serviços médicos a pessoas físicas e não consta dos registros de sua empresa, Cardiocine - Cateterismo Cardíaco Diagnóstico e Terapêutico S/C, a emissão de recibos em favor de Luiz Fernando Ribeiro.

Por todo o exposto e considerando que na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972), cabe manter as glosas das despesas médicas relativas aos profissionais Edmur Carlos de Araújo, Franceny Gualberto Ferreira, Siomara Galo Marques e André Luiz Brandão Vieira, eis que não restaram comprovados os efetivos desembolsos.

Por outro lado, dado a razoabilidade do recibo emitido por Rubens Delfino dos Reis Filho, E. 36, e a apresentação da Nota Fiscal de fl. 38, emitida pelo Centro de Diagnóstico por Imagem de Unai Ltda., acata-se a dedução do valores correspondentes (R\$ 60,00 e R\$ 75,00, respectivamente), totalizando R\$ 135,00.

(...)"

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela procedência parcial da impugnação para restabelecer as deduções com os dependentes Lúcia Helena Silva Ribeiro (cônjuge) e Luiz Fernando Ribeiro Júnior (filho até 21 anos), num total de R\$ 2.160,00, bem como as despesas com instrução do dependente Luiz Fernando Ribeiro Júnior, em um total de R\$ 1.075,00, e quanto às despesas médicas, restabelecer as deduções dos pagamentos feitos a Rubens Delfino dos Reis Filho e Centro de Diagnóstico por Imagem de Unai Ltda (R\$ 60,00 e R\$ 75,00, respectivamente), totalizando R\$ 135,00.

Cientificado, o interessado apresentou recurso voluntário de fls. 114 e segs. onde, em síntese, quanto à omissão de receita, reitera que refere-se a honorários advocatícios pagos necessários ao recebimento dos valores, anexa cheque e extrato bancário, e quanto às despesas médicas, aduz que não pode responder por características dos recibos emitidos, que alguns dos pagamentos foram feitos em dinheiro, que todos os gastos foram provados, que quanto ao médico Edmur Carlos Araujo o pagamento foi feito em cheque e anexa o extrato bancário. Não apresenta defesa quanto a glosa de um dependente e de despesas com instrução mantidas na DRJ.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2001-004.170 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13619.000102/2003-60

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

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

O recorrente não apresenta defesa quanto a glosa de um dependente e de despesas com instrução mantidas na DRJ, tornando-se essa matérias preclusas. A matéria que sobe a este CARF para análise e julgamento cinge-se, pois, à infração lançada de omissão de rendimentos, no valor de R\$ 15.999,96 e as deduções indevidas de despesas médicas não restabelecidas na DRJ.

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica

O recorrente alega que o valor lançado refere-se a honorários pagos ao advogado Maurício Miguel da Mota, necessários para o recebimento do valor bruto do Banco Itaú, que foram deduzidos da base de cálculo. A turma julgadora na DRJ não acatou o cheque apresentado por não ter sido apresentada comprovação de sua compensação bancária.

Em recurso voluntário o recorrente junta cópia do cheque nominal ao advogado (fl. 136), no valor de R\$ 16.000,00, bem como extrato bancário indicando sua compensação (fl. 137).

Assim sendo, sanada a pendência apontada no acórdão recorrido, há que ser exonerada a infração de omissão de rendimentos.

Despesas médicas

Passo então à análise da questão posta, qual seja, se os recibos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços médicos prestados são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

No caso em julgamento, conforme aqui já relatado, o contribuinte não respondeu à intimação do Fisco por edital, e a turma julgadora na DRJ, corretamente, procedeu então à primeira análise da documentação acostada.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 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).

§ 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).

Do dispositivo acima transcrito, 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.

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.

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 análise, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas pelo auditor responsável pela ação fiscal, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em uma série de tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de valores, e ainda radiográficos, outros exames, pedidos médicos.

No caso do pagamento efetuado a Edmur Carlos de Araujo, em Recurso Voluntário o recorrente junta cheque nominal ao profissional (fl. 131) no valor de R\$ 4.000,00, bem como extrato bancário onde é apontado o registro de sua compensação. Comprovado o pagamento, deve ser restabelecida a dedução da despesa com esse profissional.

Por não ter apresentado a documentação comprobatória do efetivo pagamento e da prestação dos serviços, devem ser mantidas as demais glosas de despesas médicas.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito, para exonerar a infração lançada de omissão de rendimentos, no valor de R\$ 15.999,96, e restabelecer as despesas médicas com o profissional Edmur Carlos de Araujo, no valor de R\$ 4.000,00.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito