



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13628.720184/2012-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.700 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente RAIMUNDO REGINALDO BARBOSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE. SÚMULA CARF Nº 180.

A não comprovação da efetividade dos serviços e dos dispêndios havidos com as despesas médicas declaradas, por documentação hábil e contundente, autoriza à autoridade fiscal a promover as respectivas glosas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Mantém-se a glosa quando desatendidos os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência.

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

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 2003-004.700 - 2ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13628.720184/2012-44

Relatório

Por bem 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 (fls. 137/143):

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento nº 2011/379458053624280, expedida em 13/02/2012, referente a imposto sobre a renda de pessoa física, exercício 2011, ano-calendário 2010, código 2904, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 3.210,27 e seus consectários legais, totalizando R\$ 5.921,98, com juros de mora calculados até 29/02/2012, fls. 91 a 97.

O lançamento decorreu da apuração das seguintes infrações, com a devida manifestação da autoridade lançadora:

a) Dedução indevida com dependentes, no valor de R\$3.616,56.

Ao solicitar atendimento antecipado para a malha fiscal, foi gerado o termo de intimação fiscal para comprovação dos dependentes. Não foram aceitas como dependentes XENIA DE ALMEIDA FRANCO BARBOSA, relacionada como cônjuge, sem comprovação dessa condição; e RAYNER FRANCO BARBOSA, informada na declaração no código 21 (filho e ou enteado até 21 anos). O contribuinte também não apresentou qualquer comprovante dessa dependência.

b) Dedução indevida com despesa de instrução, no valor de R\$8.134,04.

Ao solicitar atendimento antecipado para a malha fiscal, foi gerado o termo de intimação fiscal para comprovação dos pagamentos efetuados a título de despesas com instrução. O contribuinte não apresentou documentos que comprovassem os valores deduzidos a título de despesas com instrução, informadas em nome da ESCOLA INFANTIL PINGO DE GENTE, e FACULDADES INTEGRADAS DE CARATINGA. Em decorrência disso, foi glosado o valor de R\$8.134,04, deduzido indevidamente, por falta de comprovação legal dessa despesa, com documentos hábeis e idôneos. Não se pronunciou sobre esse item da intimação.

c) Dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$12.292,00.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Glosado
01	07.605.308/0001-00	INSAI - INSTITUTO DE SAÚDE INTE	021	1.632,00
02	834.492.136-87	MICHELLE GROSSI DE ASSIS ALMEID	011	1.240,00
03	006.927.916-04	FABRÍCIO SOUZA GOMES	011	220,00
04	885.984.546-72	MARCOS ROGÉRIO DE ARAUJO ASSIS	011	40,00
05	00.936.008/0001-64	CDC-CENTRO DIAGNOSTICO DE CARAT	021	180,00
06	431.805.150-15	MIGUEL RAMOS DE SOUZA	010	330,00
07	085.909.497-96	NATHALIA COUTINHO CRUZ	010	70,00
08	03.565.387/0001-11	CENTRO DE SERVIÇOS DE REABILITA	021	4.100,00
09	03.565.387/0001-11	CENTRO DE SERVIÇOS DE REABILITA	021	2.700,00
10	000.371.406-39	MARIA DE LOURDES FRUTUOSO	011	280,00
11	006.875.346-23	REGINARA DA SILVEIRA FRANCO	009	1.500,00
Soma		12.292,00		

Regularmente intimado a apresentar além dos comprovantes das despesas médicas, documentação hábil que comprovasse a efetividade desses pagamentos, o contribuinte limitou-se a apresentar apenas recibos e duas notas fiscais. Não esclareceu como foram feitos esses pagamentos, deixando de apresentar documentos que demonstrassem sua efetividade, tais como: cópias de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, ou extratos bancários, por onde podem ser verificados os saques efetuados, especialmente nos casos de pagamentos feitos em espécie.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento dessas despesas não envolve apenas ele e os profissionais de saúde (prestadores de serviços), mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos. Por isso, este

deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra o credor, mas não para comprová-lo junto a terceiros interessados. A legislação tributária não dá aos comprovantes, ainda que revestidos de todas estas formalidades, valor probante absoluto. Não há dúvidas de que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos. O artigo 73 do RIR 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar essas deduções, sendo que é dele o ônus probatório. Cabe ao interessado o ônus de comprovação e justificação das deduções. Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado, enquadrando-se nesses requisitos a comprovação da efetividade dos pagamentos.

Registre-se que as pessoas jurídicas prestadoras de serviços devem emitir notas fiscais de prestação de serviços e não recibos. Portanto, os recibos que teriam sido emitidos pelo CENTRO DE SERVIÇOS DE REABILITAÇÃO FÍSICA VITALIS LTDA, e pelo CENTRO DIAGNÓSTICO DE CARATINGA LTDA, não são documentos hábeis e idôneos para comprovar a despesa declarada referente a exame e atendimentos fisioterápicos supostamente prestados. Tais documentos seriam as notas fiscais emitidas por esses prestadores de serviço.

Outro ponto a se destacar é que entre os recibos apresentados, diversos referem-se ao tratamento de XÊNIA DE ALMEIDA FRANCO BARBOSA, e RAYNER FRANCO BARBOSA, para os quais o contribuinte não comprovou a relação de dependência, embora tenha sido regularmente intimado para isso. Somente podem ser deduzidos os pagamentos efetuados a título de despesas médicas, restringindo-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Nesse sentido, encontra-se devidamente motivada a exigência fiscal de comprovação de efetivos desembolsos. Logo, procedeu-se à glosa dos valores constantes desses recibos, deduzidos indevidamente, por falta de comprovação do seu efetivo pagamento com documentos hábeis e idôneos, mesmo após intimação fiscal com esse intuito.

Esta fiscalização considerou apenas os valores deduzidos pela fonte pagadora.

Cientificado da notificação em 07/03/2012, fls. 102, o contribuinte apresentou impugnação em 16/03/2012, fls. 2 a 3, acompanhada dos documentos de fls. 4 a 80, contestando parcialmente o lançamento.

Concorda em parte com a glosa de dedução com instrução, em virtude de os recibos terem sido extraviados.

Alega que Xenia de Almeida Franco Barbosa e Rayner Franco Barbosa são seus dependentes, conforme documentos comprobatórios em anexo.

Sustenta que as despesas médicas o beneficiaram (R\$6.170,00), sua esposa (R\$4.622,00) e seu filho (R\$1.500,00).

O despacho de fls. 132 [130] assinala que a parcela não impugnada não resultaria em imposto suplementar a ser cobrado de imediato.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2011

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o sujeito passivo concorda ou não se manifesta expressamente, ocorrendo a preclusão do direito à sua contestação em momento posterior.

DEDUÇÕES. DEPENDENTE. RESTABELECIMENTO.

São admitidas as deduções pleiteadas a título de dependente quando estiver comprovada, mediante apresentação de documento hábil e idôneo, a relação de dependência, nos moldes estabelecidos na legislação tributária.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. RESTABELECIMENTO.

Os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação do contribuinte e de seus dependentes, respeitado o limite anual individual estabelecido na legislação, poderão ser deduzidos nas declarações de rendimentos.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO.

São admitidas as despesas médicas pleiteadas com a observância da legislação tributária e que estejam devidamente comprovadas nos autos, mantendo-se a glosa daquelas despesas que o sujeito passivo foi intimado a comprovar a efetividade dos desembolsos e deixou de apresentar documentos aptos a fazê-lo.

Cientificado da decisão, em 26/04/2017 (fls. 162/163), o contribuinte, por procuradora habilitada interpôs, em 25/05/2017, recurso voluntário parcial (fls. 150/159), insurgindo-se contra a glosa das despesas médicas, alegando, em apertada síntese, que os recibos e notas fiscais apresentados estão em conformidade com a legislação de regência, constituindo-se em documentos hábeis a comprovar a realização das despesas efetuadas, porquanto idôneos. Cita jurisprudência administrativa neste sentido. Requer, ao final, seja homologada a dedução das despesas médicas declaradas.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 160/161.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:

O litígio recai sobre a glosa das despesas médicas, no valor total R\$ 12.292,00, **por falta de comprovação do efetivo pagamento**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Pois bem. Do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 137/143), e atendo-se às informações contidas no lançamento (fls. 91/97), não há como prosperar a pretensão recursal.

Da análise dos autos pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas, não tendo sido comprovado ou demonstrado pelo Recorrente o cumprimento dos requisitos necessários a motivar as respectivas deduções, consubstanciado nos arts. 73 e 80 do RIR/99. Vale salientar, que o art. 73, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, **solicitar documentos subsidiários aos recibos e notas fiscais, para efeito de confirmá-los, sobretudo no que tange aos efetivos pagamentos realizados.**

Ademais, tal matéria foi recentemente pacificada neste CARF, culminando com edição da súmula nº 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. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

De fato, não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação das irregularidades suscitadas. Conclui-se, portanto, que a comprovação da efetiva prestação dos serviços ou **dos dispêndios realizados**, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar os incisos II e III do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa das deduções e a tributação dos valores correspondentes.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre os fatos imputados.**

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado – limitando-se, basicamente, em escorar-se no valor probante dos recibos e notas fiscais como suficientes para justificar as deduções pleiteadas, sem, contudo, justificar ou demonstrar a efetividade dos gastos com os serviços realizados, situação que, ao meu sentir, poderia ter sido suprida dentre outros, com a apresentação de declarações emitidas pelos prestadores de serviços contratados, contendo **todos** os requisitos exigidos pelo art. 80, § 1º, III do RIR/99, além de atestar o recebimento dos valores pagos, **não** sendo suficiente para tanto extratos bancários cujos saques não apresentam correlação com as datas e os valores constantes nos documentos apresentados – me convenço do acerto da decisão recorrida.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores declarados, e constatando a regularidade da ação fiscal que se deu em estrita conformidade com a legislação de regência, correta é decisão recorrida, razão pela qual mantenho as glosas operadas e reconheço a subsistência do crédito tributário em litígio.

Já em relação ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Por fim, vale lembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento remanescente e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto