



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13629.720610/2014-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-007.210 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de agosto de 2024
Recorrente ROSEMBERG DOS SANTOS MACHADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012.

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 114, §12, inciso I, do RICARF - faculdade do relator de adotar os mesmos fundamentos da decisão recorrida 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)

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

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)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Milton da Silva Rizzo, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-007.210 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13629.720610/2014-00

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão n.º 04-49.471 - 1ª Turma da DRJ/CGE (fls. 62 e segs.).

Exige-se do(a) interessado(a) o crédito tributário abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)		2904	5.299,25
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)			3.974,43
JUROS DE MORA (calculados até 30/05/2014)			908,82
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito à Multa de Mora)		0211	0,00
MULTA DE MORA (Não Passível de Redução)			0,00
JUROS DE MORA (calculados até 30/05/2014)			0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado			10.182,50

Tal alteração decorre de procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por informação inexata na Declaração do IRPF conforme Notificação de Lançamento de fls. 23 e seguintes.

Do procedimento fiscal – Descrição dos fatos

No item “descrição dos fatos e enquadramento legal” da Notificação original, foram apuradas as seguintes infrações:

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa no valor de R\$ 19.270,00, indevidamente deduzidos a título de despesas médicas por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq	CPF/CNPJ	Nome/Nome Empresarial	cod	Declarado	Reembolsado	Alterado
01		Lucinda Godoy	012	1980,00	0,00	0,00
02		Lucinda Godoy	012	2090,00	0,00	0,00
03		Olavo Aparecido Ulhoa	011	4000,00	0,00	0,00
04		Olavo Aparecido Ulhoa	011	2000,00	0,00	0,00
05		Olavo Aparecido Ulhoa	011	3.500,00	0,00	0,00
06		Ivoni Boni	014	5.700,00	0,00	0,00

Foram apresentados, entre outros, os recibos de despesas com saúde abaixo relacionados:

- 5 (cinco) recibos de Ivone Boni, terapeuta ocupacional, com as seguintes datas e valores: 17/02/11 - R\$1.000,00, 22/03/11 - R\$1.200,00, 27/04/11 - R\$1.500,00, 21/06/11 - R\$1.400,00, 15/07/11 - R\$600,00, no valor total de R\$5.700,00, todos os recibos com a descrição "consultas", sem a identificação do paciente, sem a identificação do município e sem o endereço do local onde os serviços foram prestados;
- 4 (quatro) recibos de Olavo Aparecido Ulhoa, dentista, com as seguintes datas e valores: 18/02/11 - R\$4.000,00, 08/04/11 - R\$2.000,00, 20/08/11 - R\$2.000,00, 02/09/11 - R\$1.500,00, no valor total de R\$9.500,00; e,

- 1 (uma) declaração de Lucinda Godoy, psicóloga, a título de recibo, sem especificar o dia do mês, com a informação de pagamentos nos meses de fevereiro - R\$220,00, março - R\$220,00, abril - R\$220,00, maio - R\$220,00, junho - R\$220,00, agosto - R\$220,00, setembro - R\$220,00, outubro - R\$220,00, e novembro - R\$220,00, referentes ao dependente Heitor Marciano Machado, e fevereiro - R\$220,00, março - R\$220,00, abril - R\$220,00, maio - R\$220,00, junho - R\$220,00, agosto - R\$330,00, setembro - R\$220,00, outubro - R\$220,00, e novembro - R\$220,00, referentes à dependente Carolina Marciano dos Reis, no valor total de R\$4.070,00.

Com fundamento no art. 73 do Decreto 3.000/99 e atualizações, onde se acha explicitado que deduções exageradas estão sujeitas a efetiva comprovação, a juízo da autoridade lançadora, e por exemplo, nos termos do Acórdão CSRF/01 1.458/92, DOU de 19/01/95, para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas não basta a disponibilidade de simples recibos, sem vinculação do efetivo pagamento, foi o contribuinte intimado, em relação aos referidos profissionais, a apresentar a comprovação do efetivo pagamento das despesas por meio de cópias de cheques ou, em caso de pagamento em espécie, extrato bancário onde se verifique retiradas com compatibilidade de datas e valores em relação aos recibos emitidos.

O contribuinte respondeu que os pagamentos foram realizados em espécie. Vale ressaltar que não foram apresentados os extratos bancários referentes ao ano-calendário de 2011, considerando que as fontes pagadoras dos rendimentos declarados fazem pagamentos por meio de depósito em conta bancária (não foram declarados rendimentos recebidos de pessoa física).

Considerando que não houve a comprovação do efetivo pagamento, nos termos da intimação expedida, uma vez que não foi constatada correlação entre as datas e os valores dos saques e as datas e os valores registrados nos recibos, deixamos de acatar como dedução a título de despesas médicas os pagamentos declarados a:

- Ivone Boni: R\$5.700,00,
- Olavo Aparecido Ulhoa: R\$9.500,00, e,
- Lucinda Godoy: R\$4.070,00.

Da impugnação

O(a) contribuinte, em 17/6/2014, apresenta a impugnação (fls. 2 e seguintes) alegando, em síntese, que:

Alega a Notificante que os recibos devidamente assinados pelos médicos não são suficientes, argumentando que **APENAS por meio de cópias de cheques ou, em caso de pagamento em espécie, o extrato bancário em que se verifique retiradas com compatibilidade de datas e valores em relação aos recibos emitidos.**

Portanto, é cabível, sim, como meio de prova, os recibos e declarações dos médicos que prestaram o serviço e receberam em espécie.

2) Ademais, o referido Acórdão citado pela notificante quer obrigar aos contribuintes que todas suas operações econômicas devam ser feitas via Bancos. Ora, não existe esta obrigatoriedade no ordenamento jurídico brasileiro. Ninguém é obrigado a ter ou a realizar suas operações econômicas e comerciais via qualquer Banco ou Instituição Financeira.

Tal Notificação nega a possibilidade do contribuinte receber em dinheiro e pagar em dinheiro, fato este que se trata de uma Teratologia Jurídica, que não deve prosperar.

Portanto, não será por meio de Decisão interna da Receita Federal que obrigará aos contribuintes que realizem todas suas operações econômicas e comerciais via Banco, para que consigam comprovar tais relações.
Observa-se, no caso em tela, que a Notificante quer inverter o ônus da prova. Ora, se ela alega que o contribuinte, mesmo com a assinatura dos médicos nos recibos, não tomou os serviços e não pagou por eles, ela que prove, e que não inverta ilegalmente o ônus da prova ao contribuinte.
Observa-se, então, que a lei presume que o recibo, por si só, é verdadeiro; não cabendo ao Fisco exigir comprovação de pagamento através de outro documento.
Como já mencionado, o recibo é documento idôneo e suficiente.

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

A impugnação atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972 e dela se toma conhecimento.

Da despesa médica

Antes de se passar à análise dos argumentos de defesa, veja-se o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, vigente à época, acerca das deduções permitidas e da dedução de despesas médicas:

(...)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora.

O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (pagamentos efetuados), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica.

Mesmo que o contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito a Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

No presente caso, a fiscalização solicitou a comprovação do efetivo pagamento e a efetividade dos serviços prestados das seguintes despesas médicas:

Seq	CPF/CNPJ	Nome/Nome Empresarial	cod	Declarado	Reembolsado	Alterado
01		Lucinda Godoy	012	1980,00	0,00	0,00
02		Lucinda Godoy	012	2090,00	0,00	0,00

03		Olavo Aparecido Ulhoa	011	4000,00	0,00	0,00
04		Olavo Aparecido Ulhoa	011	2000,00	0,00	0,00
05		Olavo Aparecido Ulhoa	011	3.500,00	0,00	0,00
06		Ivoni Boni	014	5.700,00	0,00	0,00

Em sede de impugnação, o(a) interessado(a) apresentou os recibos dos profissionais de saúde.

No caso em questão, a impugnante não traz prova do efetivo pagamento das despesas médicas. Para tanto deveria ter apresentado as cópias dos extratos bancários para comprovar os saques efetuados para a realização dos pagamentos em espécie, onde pudesse verificar a coincidência entre as datas e os valores dos saques com os respectivos pagamentos efetuados.

Foi verificado junto aos sistemas da Receita Federal que um dos profissionais não informou os rendimentos recebidos da contribuinte.

O fato de um dos profissionais não ter informado os rendimentos não pode prejudicar o contribuinte, mas somando-se a isto temos a não comprovação dos pagamentos, e também o fato de o contribuinte possuir plano de saúde UNIMED e mesmo assim fazer terapia ocupacional pagando particularmente. Tais elementos somados fazem com que faz com que o fisco se utilize de mais cautela na análise dos recibos apresentados.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943 (art. 73 do RIR/99), acima transcrito, estabeleceu expressamente que os contribuintes podem ser instados a comprová-las ou justificá-las, deslocando-se o ônus probatório.

Cabe observar que o contribuinte menciona em sua impugnação que não poderia ser impedido de receber em dinheiro e pagar em dinheiro, entretanto analisando sua declaração, não verificamos valores declarados como recebidos em dinheiro. Todos os rendimentos foram recebidos de pessoas jurídicas, que normalmente o fazem por meio de crédito bancário, conforme abaixo:

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA PELO TITULAR			
NOME DA FONTE PAGADORA	CNPJ/CPF	REND. RECEBIDOS DE PES. JURÍDICA	CONTR. I OFIC
CENTRO DE MEDICINA ESPECIALIZADA LTDA	21.221.387/0001-86	6.535,00	
GOVERNO DO ESTADO DE MG	05.461.142/0001-70	31.964,31	
PREFEITURA MUNICIPAL DE TIMOTEO	19.875.020/0001-34	48.970,73	
PREFEITURA MUNICIPAL DE JAGUARACU	16.816.522/0001-04	13.126,67	
UNIMED VALE DO ACO	16.991.945/0001-52	42.436,00	
TOTAL		143.032,71	

Não houve valores informados como recebidos de pessoas físicas.

Portanto, será mantida a glosa das despesas médicas.

Cientificado da decisão de primeira instância em 30/09/2019, o sujeito passivo interpôs, em 17/10/2019, Recurso Voluntário, fls. 79 e segs, sustentando, em apertada síntese, que os recibos assinados pelos médicos são suficientes, o que está a juízo da autoridade lançadora é apenas a necessidade ou não de comprovação, e não a forma de comprovação e/ou justificação, restringir o meio de prova é ato totalmente ilegal contra o CPC, corrobora o CPC o princípio da persuasão racional, proibir o meio de prova é atacar o princípio da ampla defesa, ademais ninguém é obrigado a fazer todas as suas operações via banco, a CF diz que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, a notificante que inverter o ônus da prova, o perguntas e respostas de 2007 exige apenas o recibo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

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

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 discorridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 114 :

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

(...)

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

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 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.

Cabe esclarecer que processo administrativo fiscal é regido pelo Decreto nº 70.235/72 sendo o Código de Processo Civil utilizado de maneira subsidiária.

No que diz respeito ao ônus da prova, em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Em igual sentido, aplicado de forma subsidiária, tem-se o art. 373, inciso I, do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).

Em relação à alegação de ofensa aos princípios da ampla defesa, livre convencimento motivado e persuasão racional, se trata de alegação de inconstitucionalidade/ilegalidade e é vedado ao CARF declarar a inconstitucionalidade e ilegalidade de norma vigente e eficaz, conforme o art. 26-A do Decreto 70.235,72 e da súmula CARF nº 2, abaixo transcritos:

Art. 26A.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desta forma não assiste razão ao recorrente e não há reparos a fazer no acórdão de piso.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho

Fl. 9 do Acórdão n.º 2001-007.210 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13629.720610/2014-00