



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13672.000059/2010-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-007.206 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de agosto de 2024
Recorrente KARINA AZEVEDO PEREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

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).

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 Risso, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 02-38.440 - 9ª Turma da DRJ/BHE (fls. 41 e segs.).

Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada contra a contribuinte acima identificada, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2009, ano calendário 2008, que formalizou a exigência de imposto suplementar no valor de R\$4.622,43 acrescido de multa de ofício e juros de mora calculados até agosto de 2010, totalizando R\$8.837,47.

O lançamento reporta-se aos dados informados na declaração de ajuste anual da interessada, entre os quais foi glosado o valor de R\$8.500,00 deduzido a título de despesas médicas. Complementa a autoridade lançadora informando que a referida glosa ocorreu por falta de comprovação com documentação adequada. Foram apresentados apenas os recibos emitidos pela profissional Eliana Ferreira Freire e os mesmos estão incompletos, não informam o paciente. Informa ainda que não houve comprovação da utilização dos serviços profissionais nem do efetivo pagamento.

Foi glosado ainda o valor de R\$8.308,83, indevidamente deduzido a título de livro caixa, por falta de previsão legal para sua dedução. A autoridade lançadora esclarece que a dedução do livro caixa é limitada ao valor dos rendimentos recebidos de pessoas físicas somados aos rendimentos sem vínculo empregatício, portanto o limite a ser deduzido é de R\$2.231,37.

Cientificada do lançamento em 30/08/2010, a contribuinte apresenta a impugnação de fls. 02 a 10, em 20/09/2010, argumentando, em síntese, o que se segue.

Descreve a glosa de despesas médicas efetuada e afirma que não procedem as alegações da Receita Federal, posto que, todos os recibos encontram-se preenchidos com o nome da beneficiária, que é a própria contribuinte.

Enfatiza que, em todos os recibos apresentados consta a expressão “recebemos de Karina Azevedo Pereira”, o que confirma que é a beneficiária dos tratamentos mesmo porque não existem dependentes em seu nome.

Quanto a alegação de que não houve comprovação da utilização dos serviços prestados, essa não merece sequer ser considerada, pois trata-se de prova negativa e deste modo, o ônus da prova não é seu.

Ressalta que cabe à Receita Federal provar a ilegalidade dos recibos apresentados e entende que desincumbiu de seu ônus, pois junta agora todos os recibos médicos. Cita legislação e jurisprudência administrativa.

Quanto a glosa de livro caixa alega que trata-se de profissional liberal (médica), sendo, portanto, de direito deduzir as despesas/quantias despendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como material de escritório, de conservação, de limpeza e de produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, conservação, e integralmente dedutíveis no livro Caixa, quando realizadas no ano-calendário.

No caso, aduz que, conforme se comprova pelas inclusas Notas Fiscais, as deduções referentes ao Livro caixa referem-se aos bens necessários ao desempenho de suas funções (livros, esteiras para consultório etc), todas despesas comprovadas com documentação hábil e idônea e escrituradas em livro Caixa. Diz que também encontram-se deduzidas as despesas efetuadas para comparecimento a encontros científicos, como congressos, seminários e outros.

Enfatiza que são todas despesas necessárias ao seu trabalho e junta jurisprudência administrativa sobre o tema.

Requer o acolhimento da impugnação para que sejam declarados nulos os valores glosados na presente notificação.

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

A impugnação foi apresentada no prazo de defesa, assinada por procurador e atende aos demais requisitos legais. Assim, dela toma-se conhecimento.

A notificação de lançamento em comento foi lavrada por falta de comprovação do efetivo pagamento de despesas médicas e glosa de livro caixa lançado na Declaração de Ajuste Anual da contribuinte Exercício 2008.

Da dedução de despesas médicas Sobre o assunto, o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), cuja matriz legal é o artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/1995, dispõe que:

(...)

A análise dos dispositivos legais transcritos permite-nos concluir que a dedução de despesas médicas exige a prova de efetividade do ônus do dispêndio realizado pela contribuinte que dela pretende se aproveitar em prol de seu próprio benefício ou de seus dependentes. Assim sendo, a resolução da lide, em suma, está lastreada na força probatória dos elementos acostados aptos a comprovar a alegação do impugnante.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. No caso de falsidade dos recibos, caberia ao fisco a prova, com fulcro no art. 389 do Código de Processo Civil. A autuação, porém, no tocante à matéria litigiosa, não está fundamentada na falsidade dos documentos. Está, isto sim, alicerçada na falta de comprovação do efetivo pagamento e prestação dos serviços. A falta desses elementos não implica, necessariamente, falsidade documental, mas, sim, na imprestabilidade desses recibos para fruição do benefício fiscal.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para a impugnante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Exige-se nesses casos, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, da efetiva realização dos pagamentos correspondentes. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também a interessada apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Com efeito, inexistente obrigação legal de que a contribuinte efetue os pagamentos com cheque cruzado e nominal, mas deve ter em conta que, caso tenha intenção de beneficiar-se de dedução de despesa médica, a questão passa a envolver não apenas ela e o profissional de saúde, mas também o Fisco. Nesse sentido, deve acautelar-se, mantendo sob sua guarda os elementos de prova da efetividade do serviço e do pagamento, pois à contribuinte incumbe o ônus da prova da regularidade da dedução pleiteada.

Segundo o relatório da notificação, a impugnante apesar de intimada não apresentou a comprovação da utilização dos serviços profissionais nem do efetivo pagamento.

A contribuinte, em sua impugnação, apresentou os argumentos descritos no relatório deste voto e juntou novamente os recibos de despesas já apresentados à fiscalização. Não há nos autos outros elementos de comprovação do efetivo pagamento a fim de robustecer a convicção de que os serviços foram efetivamente prestados e os valores transferidos aos profissionais.

Registre-se que, em defesa do interesse público, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos e declarações, cabendo a esse, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado. No caso, não há indicação nos autos da comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas.

Os recibos oferecidos, por si sós, são considerados insuficientes para a aceitação da referida dedução no montante declarado, levando em conta o valor envolvido, pois, na verdade, fazem prova tão somente das declarações neles contidas, não dos fatos declarados.

As declarações constantes de documentos particulares presumem-se verdadeiras apenas em relação às partes que participaram do ato, como dispunha o art. 131, caput, do Código Civil de 1916, o parágrafo único do art. 219 do Código Civil atual e, ainda, o art. 368 do Código de Processo Civil.

Assim, como não restou demonstrado o ônus desses pagamentos, as despesas não podem ser consideradas nas deduções a título de despesas médicas, não merecendo reparos o feito fiscal.

Da Dedução de Livro Caixa

No que tange à dedução de despesas escrituradas em Livro Caixa, assim dispõe a legislação que rege o assunto: art. 6º da Lei nº 8.134/90, artigo 8º, inciso II, alínea “g”, da Lei nº 9.250/95 e artigo 51 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001, in verbis:

(...)

Ao especificar expressamente quais as despesas dedutíveis e ao condicionar essas deduções à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, a legislação objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

Em suma, são consideradas despesas passíveis de escrituração em livro caixa, para fins de dedução, apenas aquelas indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que suportadas pela pessoa física e comprovados os desembolsos, tais como: aluguel, água, luz, telefone e material de expediente ou de consumo e despesas com empregados, quando vinculadas ao contrato de trabalho.

De início, cabe observar que conforme o dispositivo contido no parágrafo 3º do art. 6º da Lei 8.134/90, acima transcrito, as deduções de despesas de livro caixa está limitada a soma dos rendimentos recebidos sem vínculo empregatício e os rendimentos recebidos de pessoas físicas.

No presente caso, este valor é de R\$2.231,37 e a impugnante informou na DIRPF livro caixa no montante de R\$10.730,96. A fiscalização glosou o valor excedente que perfaz R\$ 8.308,83.

Da análise dos autos, constato que a impugnante, nesta fase contenciosa, apresentou apenas os argumentos descritos no relatório e as notas fiscais de fls. 24 a 26, onde constam a compra de computadores e notas de hotéis.

Nessa esteira, cabe observar que não foram acostadas aos autos cópias do livro caixa, para que pudesse se verificar a regularidade da escrituração das despesas pleiteadas. Diante disso, torna-se prejudicada a análise das despesas.

Assim, entendo que a glosa efetuada deve ser mantida da forma como foi feita.

Ressalta-se que as alegações trazidas na impugnação devem vir acompanhadas das respectivas provas, conforme inciso III e § 4.º do art. 16 do Decreto 70.235/72:

(...)

Importante frisar que à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, cabe, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, apresentar provas hábeis e suficientes para comprovação da regularidade da dedução pleiteada.

Por todas as razões expostas, não cabe reparos na apuração do imposto suplementar devido pela glosa de parte do livro caixa.

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/04/2012, o sujeito passivo interpôs, em 07/05/2012, Recurso Voluntário, fls. 51 e segs, sustentando, em apertada síntese, que os recibos apresentados apresentam os requisitos necessários para dedução, a beneficiária é a própria recorrente, à alegação de que não houve comprovação da utilização dos serviços se trata de prova negativa e o ônus não é da recorrente, a receita federal poderia cruzar a veracidade dos recibos com as informações dos emitentes dos recibos, em relação ao acórdão de piso no caso de pagamento em dinheiro há de se exibir comprovante de saques, estamos diante de caso de restrição de liberdade além de ferir o princípio administrativo do devido processo legal, pois ela retirou do caixa do seu consultório; as deduções referentes ao livro caixa referem-se aos bens necessários ao desempenho das funções da recorrente (livros, esteiras para consultório, etc) todas despesas comprovadas com documentação hábil e idônea.

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. 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 registrar que na Declaração de ajuste anual, exercício 2009, fls. 32 e seguintes, não consta nenhum rendimento recebido de PF e foi informado em Livro Caixa rendimento sem vínculo empregatício de R\$ 2.231,37, sendo que as despesas médicas glosadas

tinha m o valor de R\$ 8.500,00, logo ela não poderia retirar do Caixa dinheiro para pagar as despesas médicas.

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 n.º 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 n.º 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho 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, CONHEÇO do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho