



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13674.720289/2014-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-007.227 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de agosto de 2024
Recorrente ELIZABETH ALVES MACEDO
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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 14.158,00. Vencidos os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela e Wilderson Botto, que davam provimento integral ao recurso.

(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 n.º 04-50.489 - 1ª Turma da DRJ/CGE (fls. 147 e segs.).

Da exigência tributária

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	7.781,95
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		5.836,46
JUROS DE MORA (calculados até 29/08/2014)		1.540,04
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 29/08/2014)		0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado		15.158,45

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. 5 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 do valor de R\$ 28.298,00, indevidamente deduzido a título de Despesa Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado:

Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
NATHALIA DE FARIA	013	3.430,00	0,00	0,00
NATHALIA DE FARIA	013	1.715,00	0,00	0,00
JOSE RUBENS DE MOURA SANTOS	011	1.000,00	0,00	0,00
LUCIA ALVES DA SILVA LARA	010	350,00	0,00	0,00
FABIO JUNIOR DE OLIVEIRA FAVARE	010	80,00	0,00	0,00
LUCIANE MARLENE DE OLIVEIRA BAL	012	6.960,00	0,00	0,00
LUCIANE MARLENE DE OLIVEIRA BAL	012	7.100,00	0,00	0,00
AMELIA ALVES OLIVERI LEITE PRAC	011	2.825,00	0,00	0,00
AMELIA ALVES OLIVERI LEITE PRAC	011	2.358,00	0,00	0,00
TIAGO OLIVEIRA DORNELA	013	2.480,00	0,00	0,00

Intimada a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas, a contribuinte limitou-se a declarar que os pagamentos foram efetuados em dinheiro não apresentando prova do alegado.

Da impugnação

O(a) contribuinte, em 4/9/2014, apresenta a impugnação (fls. 2 e seguintes) alegando, em síntese, que:

Através dessa impugnação venho contestar a glosa do valor de R\$28.298,00 pelos fatos a seguir apresentados.

Sequência 01 – Nathalia de Faria – Código 013 – valor: R\$3.430,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
b) Cópia autenticada do prontuário da paciente.
c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$3.430,00.

Sequência 02 – Nathalia de Faria – Código 013 – valor: R\$1.715,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
b) Cópia autenticada do prontuário do paciente.
c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$1.715,00.

Sequência 03 – José Rubens de Moura Santos - Código 011 – valor: R\$1.000,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pelo profissional com firma reconhecida, onde o mesmo declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
b) Cópia autenticada do prontuário do paciente.
c) Duas radiografias originais com data do dia 26/09/2011.
d) Recibo original perfazendo o valor total de R\$1.000,00.

Sequência 04 – Lúcia Alves Silva Lara - Código 010 – valor: R\$350,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
b) Cópia autenticada do prontuário da paciente.
c) Cópia autenticada do cartão de controle do Mirena colocado em 25/05/2011.
d) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$350,00.

Sequência 05 – Fábio Junior de Oliveira Favaretto - Código 010 – valor: R\$80,00, segue anexo:

- a) Esse profissional prestava serviço na cidade de Piumhi, atualmente ele não está trabalhando em Piumhi, não consegui localiza-lo. Mas como estou apresentando o recibo assinado por ele, acredito ser de responsabilidade de Receita Federal em intimá-lo a contestar o recibo apresentado.
b) Recibo original perfazendo o valor total de R\$80,00 e consulta no CRM.

Sequência 06 – Luciane Marlene de Oliveira Balduino Gonçalves – Código 012 – valor: R\$6.960,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
b) No recibo do profissional é citado quantas sessões foram feitas.
c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$6.960,00.

Sequência 07 – Luciane Marlene de Oliveira Balduino Gonçalves – Código 012 – valor: R\$7.100,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
b) No recibo do profissional é citado quantas sessões foram feitas.
c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$7.100,00.

Sequência 08 – Amélia Alves Oliveri Leite Praça – Código 011 – valor: R\$2.825,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.

- b) Cópia autenticada do prontuário do paciente.
- c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$2.825,00.

Sequência 09 – Amélia Alves Oliveri Leite Praça – Código 011 – valor: R\$2.358,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
- b) Cópia autenticada do prontuário da paciente.
- c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$2.358,00.

Sequência 10 – Tiago Oliveira Dornela – Código 013 – valor: R\$2.480,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pelo profissional com firma reconhecida, onde o mesmo declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
- b) Cópia autenticada do prontuário da paciente.
- c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$2.480,00.

Segue cópia autenticada da certidão de nascimento de Bruno Macedo do Prado, como prova que é meu filho e dependente.

Fico indignada e constrangida de ter que apresentar um prontuário com informações pessoais para provar que submeti aos tratamentos glosados pela Receita Federal.

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

Da Admissibilidade

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:

Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
NATHALIA DE FARIA	013	3.430,00	0,00	0,00
NATHALIA DE FARIA	013	1.715,00	0,00	0,00
JOSE RUBENS DE MOURA SANTOS	011	1.000,00	0,00	0,00
LUCIA ALVES DA SILVA LARA	010	350,00	0,00	0,00
FABIO JUNIOR DE OLIVEIRA FAVARE	010	80,00	0,00	0,00
LUCIANE MARLENE DE OLIVEIRA BAL	012	6.960,00	0,00	0,00
LUCIANE MARLENE DE OLIVEIRA BAL	012	7.100,00	0,00	0,00
AMELIA ALVES OLIVERI LEITE PRAC	011	2.825,00	0,00	0,00
AMELIA ALVES OLIVERI LEITE PRAC	011	2.358,00	0,00	0,00
TIAGO OLIVEIRA DORNELA	013	2.480,00	0,00	0,00

Em sede de impugnação, o(a) interessado(a) apresentou os recibos dos profissionais de saúde e algumas fichas de atendimento do paciente.

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. Deve-se observar que a contribuinte é bancária e recebe seu pagamento em conta corrente, o que leva a crer que eventuais pagamentos de despesas médicas deveriam ser pagos com a utilização de sua conta corrente, porém, como dito, não apresenta nenhum extrato.

Além dos fatos expostos, foi verificado junto aos sistemas da Receita Federal que alguns dos profissionais não informaram os rendimentos recebidos da contribuinte.

O fato de alguns profissionais não terem informado os rendimentos não pode prejudicar a contribuinte, mas somando-se a isto temos à não comprovação dos pagamentos .

Diante dos fatos acima narrados, o fisco deve ter 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.

Neste caso, portanto, caberia à contribuinte provar as deduções declaradas.

Portanto, será mantida a glosa das despesas médicas.

Decisões administrativas

As decisões administrativas trazidas pela impugnante proferidas pelos Conselhos de Contribuintes e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa da DRJ, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, que se presta a bem elucidar o tema:

(...)

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/11/2019, o sujeito passivo interpôs, em 23/12/2019, Recurso Voluntário, fls. 160 e segs, sustentando, em apertada síntese, que uma vez que restam comprovados os gastos médicos por meio de documento idôneo: recibo de pagamento cabe à fiscalização da Receita Federal, comprovar sua inidoneidade, e fiscalizar os rendimentos recebidos pelos prestadores de serviços médicos para fins de incidência do IRPF, e não simplesmente glosar os pagamentos, por presunção de fraude, em sendo apresentadas provas que permitam identificar a prestação dos serviços e o pagamento, inclusive com documentos passados pelos profissionais, atestando a autenticidade dos recibos, o ônus da prova caberá ao

Fisco, já que a ele aproveita a contraprova do fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário refletido no lançamento.

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 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 nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).

Porém a recorrente apresenta às fls. 16 e segs., recibos, declarações dos profissionais de que executaram os serviços e cópias dos prontuários de atendimento dos seguintes profissionais: Nathalia de faria, R\$ 5.145,00, José Rubens de Moura Santos, R\$ 1.000,00, Lúcia Alves R\$ 350,00, Amélia Alves Oliveri Leite Praça, R\$ 5.183,00 e Tiago Oliveira Dornela, R\$ 2.480,00 (fls.129). Com a apresentação do prontuário entendo que ficou comprovado o efetivo pagamento através da efetiva prestação de serviço, dessa forma deve ser restabelecida a dedução de despesas médicas no valor total de R\$ 14.158,00.

O sujeito passivo apresenta recibos e declarações da realização do serviço pelos seguintes profissionais: Fábio Junior de Oliveira Favaretto, R\$ 80,00 e Luciane Marlene de Oliveira Baldinho Gonçalves R\$ 14.060,00, porém entendo que não ficou comprovado o efetivo pagamento, pois as declarações tem o mesmo valor probante dos recibos, logo essas glosas devem ser mantidas.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e dou-lhe parcial provimento para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 14.158,00.

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho