



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13794.000207/2008-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-004.802 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente CLAUDIA FERNANDA AMARAL SALGADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

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

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - 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.

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)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir, transcrevo relatório do acórdão nº 12-43.596 da 10ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ(2) (fls. 40 e segs).

“Foi lavrada em 10/11/2008 Notificação de Lançamento relativa ao exercício de 2007, ano-calendário 2006, fls. 04/08, em nome de CLAUDIA FERNANDA AMARAL SALGADO, tendo sido dada ciência em 28/11/2008, para apuração de imposto de renda da pessoa física suplementar (cód. 2904), no valor de R\$ 5.599,00, e acréscimos legais.

2. A alteração é decorrente da revisão da declaração de ajuste anual relativa ao exercício de 2007, ano-calendário 2006, de modo a caracterizar a(s) infração(ões) “Dedução Indevida de Despesas Médicas”. Foram glosadas despesas, no valor total de R\$ 20.360,00, conforme descrição dos fatos às fls. 08, referentes aos pagamentos declarados em favor de Luciane Silveira de Abreu Teixeira e Dayane Figueira Purger, tendo em vista que intimada a comprovar o efetivo pagamento, mediante juntada de cópias de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias ou em caso de pagamento em espécie, extrato bancário com a respectiva correlação entre o saque e o recibo, a contribuinte não logrou fazê-lo.

3. Inconformada com a notificação, a contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 02/03, alegando em suma:

3.1. que quando recebeu a intimação para comprovar os pagamentos, foram anexados cópias dos recibos emitidos por Luciane Silveira de Abreu Teixeira e Dayane Figueira Purger, bem como declarações firmadas pelas fisioterapeutas, onde descreve os atendimentos havidos para a própria e para seu filho dependente JASON RODRIGUES DE ALBUQUERQUE NETTO, além da informação de que os pagamentos foram efetuados em espécie.

3.2. que considerando a inexistência de proibição do pagamento em espécie e pelo fato de os pagamentos terem sido feitos em valores pequenos em diversos meses, requer o cancelamento da cobrança em tela.”

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

“Da dedução de despesas médicas

7. As regras para a dedução de despesas médicas na base de cálculo do IRPF estão previstas no artigo 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, restringem-se àquelas pagas pelo contribuinte, que se refiram ao tratamento dele próprio e/ou seus dependentes e cujos comprovantes contenham as informações discriminadas no inciso III do parágrafo 2º do referido artigo.

8. Saliente-se que os fatos que ensejam dedução da base de cálculo do imposto devem ser devidamente comprovados com elementos que não deixem margem a dúvida quanto existência do direito do contribuinte. As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não podem prosperar, visto que é assente em Direito que alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

9. Assim prevê a Lei nº 9.250/1995:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos 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;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - **restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;**(g.n.)

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

10. Em princípio, admitem-se como provas idôneas de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, desde que preenchidas as formalidades especificadas no art. 8º, §2º, III da Lei 9.250/1995 acima transcrito. Entretanto, existindo dúvida por parte do fisco quanto à idoneidade do documento, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais. O artigo 73, § 1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, prevê tal procedimento:

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)

11. Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade. Assim, as dúvidas suscitadas acerca da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados dão subsídios à fiscalização para exigir outros meios de provas complementares, como documentos que comprovem o efetivo pagamento.

12. Cumpre ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando se tributa um ato jurídico, está-se tributando, na verdade, o fato econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica se o fenômeno econômico não ficar provado.

13. É oportuno citar que o Código de Processo Civil, art. 333, dispõe que ... *“o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”* Conclui-se que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

14. A título ilustrativo, pode-se citar recente jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda:

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços. (Acórdão 104-22.781, de 2007).

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48.922, de 2008).

DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - Recibos ou notas fiscais, mesmo que emitidos nos termos exigidos pela legislação, não comprovam, por si só, sem outros elementos de prova complementares, pagamentos realizados por serviços médicos ou odontológicos, quando há dúvidas sobre a efetividade da sua prestação. Nessa hipótese, justifica-se a exigência, por parte do Fisco, de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento. (Ac. 1º CC 104-23.311, de 2008).

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas odontológicas, com cirurgião plástico e com psicóloga, cuja efetividade dos serviços e o pagamento não foram comprovados. (Ac. 102-48.510, de 2007).

DESPESAS DE TRATAMENTO PSICOLÓGICO - VALORES NO LIMITE DA ISENÇÃO MENSAL DO IMPOSTO DE RENDA - INTIMAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO OU DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO - NÃO COMPROVAÇÃO - MANUTENÇÃO DA GLOSA - A fiscalização pode e deve intimar o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento e prestação do serviço de despesas médicas vultosas. Não comprovado, é de se manter a glosa. (Acórdão 106-16.792, de 2008).

15. A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, desta forma, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, sempre que, ao seu juízo, a autoridade fiscal lançadora o requerer. Assim sendo, 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 o efetivo pagamento realizado.

16. O procedimento fiscal adotado no presente caso, frise-se, foi pautado nas normas acima expostas, mais especificamente o artigo 73, § 1º do Decreto nº 3000/1999, que dá à autoridade fiscal lançadora a prerrogativa de, ao seu juízo, exigir do contribuinte comprovação suplementar do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas.

17. Na impugnação, o defendente reapresentou os mesmos recibos desacompanhados de qualquer prova suplementar, apenas alegando que o pagamento foi feito em espécie. Veja-se que mesmo no caso de pagamento em espécie, como bem explicitado na descrição dos fatos da presente Notificação de Lançamento, haveria como a contribuinte provar que possuía numerário suficiente em mãos para efetuar os pagamentos (extratos bancários mensais).

18. Cabe neste ponto esclarecer que a necessidade de provar o alegado é ônus do contribuinte e está prevista no art. 36 da Lei 9.784/1999 que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

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 art. 37 desta Lei.

19. Assim sendo, em razão da falta de comprovação mais específica que corrobore as informações contidas nos recibos, os quais, a teor do estipulado no artigo 73, § 1º do Decreto nº 3000/1999 (RIR/99), não foram aceitos pela autoridade fiscal lançadora como provas bastantes das despesas médicas deduzidas, mantenho a glosa.

20. Dessa forma, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário.”

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 50 e segs., alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

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.

Da análise do recurso voluntário impetrado tem-se que por meio do mesmo não são apresentadas novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa.

Assim sendo, todos os argumentos 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, acima transcrito na parte “Relatório” do presente acórdão.

REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO § 3º, Art. 57

Do Regimento Interno do CARF, art. 57, § 3º:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I verificação do quórum regimental;

II deliberação sobre matéria de expediente; e

III relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

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

Do art.73 do Decreto nº 3.000 de 1999, já aqui 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.

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, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência feita pelo auditor responsável pela ação fiscal 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, nem mesmo parcialmente.

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, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito