



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.003068/2006-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-002.518 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 25 de agosto de 2020
Recorrente JOSÉ SÉRGIO VIZIACK
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS E PLANOS DE SAÚDE

Cabe ao contribuinte mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos comprovar a efetividade das despesas médicas lançadas em sua declaração de ajuste anual para poder afastar a glosa da dedução.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

A responsabilidade por infrações tributárias é objetiva e independe da culpa ou dolo do agente, decorrendo a cobrança da penalidade de 75% de previsão legal.

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)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento em Brasília (DRJ/BSA), acórdão nº 03-26-315, de 20/08/2008 (e-fls. 28/32), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra lançamento que se encontra adunado aos autos (e-fls. 13/18).

Intimado da referida decisão em **11/12/2008**, por meio de aviso de recebimento (e-fls. 35), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em **07/01/2009** (e-fls. 36/57), no qual, após historiar os fatos a partir do lançamento até o julgamento de primeira instância, vem afirmar

não concordar com a manutenção da exigência por parte da autoridade de piso tendo em vista que:

1. Argui que o auto de infração impugnado encontra-se fundamentado tão somente em presunção;
2. Que a exigência de relatórios médicos estariam albergados pelo sigilo profissional;
3. Que todos os recibos médicos que foram apresentados para a fiscalização se encontram, ao seu entender, devidamente preenchidos de todos os dados a que se refere a legislação de regência;
4. Colaciona excertos doutrinários que entende ampararem as suas pretensões recursais, bem como jurisprudência deste colegiado;
5. Se insurge com relação à cobrança dos juros moratório com base na Selic, tecendo considerações acerca da matéria;
6. Se insurge contra uma pseudo-multa de 150%, tecendo longas considerações também com relação ao assunto, colacionando excertos doutrinários e jurisprudenciais ;
7. É o que importa relatar.

O recorrente não colacionou ao presente recurso voluntário outros documentos.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório. Decido.

Voto

Conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, bem como estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, de tal forma que deve ser conhecido.

Preliminares

Nenhuma preliminar foi suscitada no presente recurso voluntário.

Mérito

Delimitação da Lide

Cingem-se as questões devolvidas ao conhecimento desse órgão julgador de 2ª instância, que se encontram corroboradas pelos termos da peça recursal, aquelas atinentes à possibilidade da manutenção da dedutibilidade dos gastos que teriam sido realizados com diversos profissionais de saúde nos ano-calendário de 2001 no montante global de R\$ 35.000,00.

Despesas Médicas/Odontológicas/plano de saúde

Afirmou a autoridade de piso ao fundamentar o seu voto enfrentando a presente questão, que fica adotado de acordo como previsto no art. 57, § 3º, do RICARF (e-fls. 30/32):

De início, cabe ressaltar que a despesa médica glosada, no valor de R\$ 35.000,00, é relativa às profissionais Elaine Aparecida Manochio e Edmara Cristina Salomão, e à Clínica Odontologia Buckcr S/C Ltda. À fl. 8, verifica-se que a autoridade lançadora, de forma diligente, intimou o contribuinte a demonstrar a fonte imediata dos recursos utilizados nos pagamentos (dinheiro, cheque e/ou os correspondentes saques), bem como o detalhamento dos serviços profissionais recebidos, com indicação dos beneficiários, local do tratamento, valor e número de sessões quando for o caso.

Em resposta à autoridade fiscal, o sujeito passivo informa que efetuou diversos saques e, por ser gerente de banco, tem o costume de realizar pagamentos em moeda corrente. Na impugnação, acrescenta que a Justiça Federal de Franca declarou, em sentença nos autos do processo n° 2005.61.13.001325-0, a idoneidade dos recibos apresentados.

Decorre-se que os recibos inerentes a despesas de R\$ 35.000,00 não foram acostados aos autos. No tocante à sentença declaratória citada pelo sujeito passivo, fls. 21/24, percebe-se que a autoridade judicial indeferiu a petição inicial e julgou extinto o processo sem julgamento do mérito, anotando que:

... a Receita Federal do Brasil não declarou inidôneas as cópias dos recibos juntados com a petição inicial, mas sim, efetuou uma demonstração das alterações na Declaração de Ajuste Anual

Ademais, da exposição dos fatos na inicial, verifica-se que o autor pretende, na verdade, impugnar a relação jurídica tributária existente entre ele e a União. Todavia, o meio utilizado foi incorreto.

Tem razão a autoridade prolatora da sentença. De fato, do cotejo dos termos do Auto de Infração, a fiscalização não considerou inidôneos os recibos apresentados, mas a ausência de comprovação da efetiva realização da despesa nos termos indicados na intimação defl. 18.

Impende deixar claro que as despesas médicas, para serem deduzidas dos rendimentos tributáveis, devem se referir a pagamentos especificados e comprovados, nos ditames dos incisos II e III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250/1995:

ArL 8º(...).

li - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

(...).

§ 2º - O disposto no alínea "a" do inciso II:

II - restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes;

IH - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com

indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu.

podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, (grifei)

Imperioso evidenciar que o § 1º do artigo 73 do Decreto nº 3000/1999 (RIR), estabelece que todas as deduções estão sujeitas à comprovação, a juízo da autoridade lançadora, senão vejamos:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. U§3º).*

*Nesse sentido, e em cumprimento aos dispositivos legais antes transcritos, é importante repetir e deixar claro que o Auditor Fiscal tomou o cuidado de intimar o contribuinte, destacando a necessidade de ser demonstrada a fonte imediata dos recursos utilizados nos pagamentos em dinheiro, cheque e/ou os correspondentes saques), bem como o detalhamento dos serviços profissionais recebidos, com indicação dos beneficiários, local do tratamento, valor e número de sessões quando for o caso. .1 «*7 **

Vil: í

Com efeito, cabe ressaltar que a apresentação de simples recibo desacompanhado de esclarecimentos solicitados pela fiscalização, em consonância com as exigências legais, não é suficiente para demonstrar o direito à dedução de despesas médicas elevadas. Esta assertiva é endossada por diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes, alguns abaixo transcritos:

IRPF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS

DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, monnenle quando o contribuinte não carrou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados (Ac. 1ª CC 102-44154/2000).

IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento (Ac. 1ª CC 102-43935/1999).

Façamos, por necessário, com vista a uma melhor exegese, uma breve digressão pelos atos que tratam da matéria em questão.

Preliminarmente, a dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a seguir descritos:

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;

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.

Trata pormenorizadamente da matéria o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, (RIR),
in verbis:

DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I

Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"](#)).

§ 1º O disposto neste artigo ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º](#)):

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;

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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ 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.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º](#)).

Ainda de acordo com o art. 835 do Decreto 3.000/1999 (RIR), ali se encontra devidamente plasmado que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à sua devida comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no seu art. 73, como se transcreve:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Quando não devidamente comprovadas quando solicitadas pelo órgão fiscalizador, cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do RIR dantes citado, *in verbis*:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo.

(...)

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

Deveras, em atendimento ao princípio da capacidade contributiva que se encontra devidamente insculpido no art. 145, § 1º da CR/88, a legislação ordinária que cuida do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas preconiza que na declaração de ajuste anual, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, que poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, dentro do 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, quando destinados tais serviços ao contribuinte e aos seus dependentes.

Contudo, segundo dicção constante do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95, as deduções ficam condicionadas a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com a indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita a respectiva comprovação mediante a apresentação de cheque nominativo com o qual foi efetuado o pagamento.

Destarte, verifica-se que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte fica sim condicionada ao preenchimento dos requisitos legais especificados. De se observar que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seus dependentes, bem como que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Em existindo fundadas dúvidas em um desses requisitos, é direito/dever (art. 142, parágrafo único, do CTN) da fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado, sendo dever do contribuinte apresentar, quando solicitado, comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

A lei poderá determinar a quem caiba o ônus de provar determinado fato. É justamente o que acontece com os casos das deduções permitidas pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5,844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a vir a comprová-las ou a justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Importa destacar que não é a autoridade fiscal quem necessita provar a efetividade da realização das despesas médicas e odontológicas existiram ou não, mas sim o sujeito passivo, haja vista que a dedução na declaração de ajuste, com a consequente redução na base de cálculo do imposto devido, estará gerando um benefício em prol do mesmo, e ele mesmo contribuinte fazê-lo mediante documentação hábil e idônea.

Na relação jurídica processual tributária compete ao sujeito passivo fornecer, sempre quando devidamente solicitados, todos os elementos que possam vir a elidir a imputação de eventual irregularidade, e se a comprovação é possível e ele não a faz porque não pode ou não quer fazê-la deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das respectivas deduções, por falta de comprovação e justificação, tendo em vista a máxima jurídica de que “o direito não socorre a quem dorme”.

Posto isso, não tendo trazido o recorrente em sede de recurso voluntário nenhum documento apto a fazer prova em seu socorro, já que os elementos que foram trazidos juntamente ao presente recurso voluntário não serem suficientes para malferir a decisão proferida pela autoridade de piso, destarte, tenho que o acórdão que ora está sendo vergastado não merece reparos, devendo o mesmo permanecer hígido em nosso ordenamento jurídico pelas suas próprias razões fáticas e jurídicas, sendo mantida a glosa no montante de R\$ 35.000,00 objeto do lançamento fiscal.

Depreende-se que os recibos inerentes a despesas de R\$ 35.000,00 não foram acostados aos autos. No tocante à sentença declaratória citada pelo sujeito passivo, fls. 21/24, percebe-se que a autoridade judicial indeferiu a petição inicial e julgou extinto o processo sem julgamento do mérito, anotando que. (negritei e sublinhei).

Multa de Ofício de 75%

A despeito do recorrente ter se insurgido contra a aplicação de uma multa de 150% calculada sobre o montante do crédito tributário que ora está sendo arrostado, contudo se constata do exame do lançamento tributário que se encontra devidamente adunado às e-fls. 4/12 que o percentual da multa efetivamente aplicada é a regulamentar de 75%.

A teor do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, as multas de ofício são de 75%. De acordo com a súmula 2, o CARF não é competente para se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Juros Moratórios (SELIC)

Com relação ao questionamento levado a efeito pelo ora recorrente acerca dos juros moratórios calculados com base na SELIC, aplica-se a Súmula Vinculante CARF n.º 4:

Súmula CARF n.º 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme [Portaria MF n.º 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima