



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13866.720088/2012-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.121 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de abril de 2021
Recorrente RUY MALDONADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÕES NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE

Todas as deduções pleiteadas na declaração de ajuste estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a real prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados, para a formação da sua convicção.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

É vedado ao contribuinte inovar na fase recursal para incluir a contestação de matéria atingida pela preclusão lógica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações acerca das despesas com Unimed, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Wilderson Botto, que lhe deu provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (fls. 33/37), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual do contribuinte acima identificado, relativa ao exercício de 2010. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a pagar declarado de R\$736,24 para saldo de imposto a pagar de R\$8.715,44.

A notificação noticia dedução indevida de despesas médicas, consignando:

OS GASTOS COM O PROFISSIONAL HELIO SERGIO PELEGRINO JUNIOR FORAM GLOSADOS POR FALTA DE COMPROVAÇÃO. INTIMADO A COMPROVAR A EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS/PREST. DOS SERVIÇOS REFERENTE AS PROFISSIONAIS CAROLINA ERCOLIN TEIXEIRA E ROSALIA FROELICH FERREIRA, OS DOCUMENTOS APRESENTADOS NÃO FORAM SUFICIENTES. EM DECORRÊNCIA OS RESPECTIVOS VALORES ESTÃO SENDO GLOSADOS. OS GASTOS COM A PROFISSIONAL GRACIELA AP. F. TEIXEIRA, BEM COMO PARTE DOS GASTOS COM A UNIMED ESTÃO SENDO GLOSADOS POR PERTENCEREM A CONJUGE DO TITULAR DA DIRPF, A QUAL APRESENTOU DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA EM SEPARADO.

Impugnação

Cientificada ao contribuinte em 30/1/2012, a NL foi objeto de impugnação, em 28/2/2012, às fls. 2/30 dos autos, assim sintetizada na decisão recorrida:

Em 28/02/2012, apresentou impugnação (fls. 02/16) ao lançamento alegando, em síntese, que:

- Os recibos apresentados guardam absoluta legalidade e regularidade;
- Cabe ao fisco diligenciar junto aos emitentes dos recibos a efetividade da prestação dos serviços e eventual omissão de receita por parte deles;
- Protesta pela juntada posterior de documentos, em especial cheques, requisitados junto à instituição financeira;
- Os cheques que comprovam os pagamentos feitos a Hélio Pellegrino Júnior foram depositados em nome de sua esposa, Maristela Pellegrino, conforme certidão de casamento anexada aos autos;
- Estando os documentos a salvo de qualquer suspeita, o ônus da prova é do fisco;
- Os pagamentos foram feitos de forma parcelada, em cheque ou dinheiro, não fazendo diferença a forma de pagamento utilizada;
- Os juros devem ser limitados a 1% do valor devido, sendo inconstitucional a aplicação da SELIC;
- Sendo o lançamento um ato jurídico inválido, deve a Administração providenciar sua revogação ou declaração de nulidade;

Ao final, requer o cancelamento da exigência fiscal.

Posteriormente, em 8/3/2012, o contribuinte solicitou a juntada de novos documentos (fls.48/97).

Por solicitação da autoridade julgadora de primeira instância (fls.100/102), o dossiê fiscal foi juntado às fls. 102/154.

A impugnação foi apreciada na 7ª Turma da DRJ/BSB que, por unanimidade, julgou a impugnação procedente em parte, em decisão assim ementada (fls. 156/163):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

IMPUGNAÇÃO PARCIAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESA MÉDICA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, cujos valores sujeitam-se à imediata cobrança e não são objeto de análise no julgamento administrativo.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

A comprovação por documentação hábil e idônea de parte dos valores informados a título de dedução de despesas médicas na Declaração do Imposto de Renda importa no restabelecimento das despesas até o valor comprovado.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

O colegiado de primeira instância restabeleceu parte das despesas médicas glosadas.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 14/1/2015 (fl. 166), o contribuinte, em 11/2/2015 (fl. 168), apresentou recurso voluntário, às fls. 168/182, alegando, em apertado resumo, que:

- o lançamento apresentaria erro de formação, devendo ser anulado.
- teria apresentado recibos e documentos comprobatórios de pagamentos, relatórios de serviços prestados e planejamento da sua prestação, dentro da absoluta regularidade e legalidade.
- teria efetuado tratamento com a profissional Carolina Teixeira durante todo o ano em decorrência de problema de saúde que teria lhe acometido e que estão relatados nos documentos.
- na dúvida quanto à efetividade dos serviços, caberia ao Fisco diligenciar junto aos profissionais, cobrando desses eventuais tributos devidos.
- à vista dos documentos juntados, o ônus da prova passaria a ser do Fisco, ressaltando ainda o princípio da presunção de boa-fé, que, no seu caso, não teria sido afastada na decisão recorrida.
- os gastos com Unimed e com a profissional Graziela Teixeira, relativos ao cônjuge, senhora Wlamy Maldonado, teriam sido declarados, porque teriam sido efetivamente pagos pelo contribuinte. A declaração de ajuste do cônjuge demonstraria que ele não teria condições de arcar com essa despesa.
- em relação a Graziela Ferreira, indica a juntada de documentos que confirmariam a prestação dos serviços.
- a aplicação da taxa Selic seria inconstitucional.
- conclui, dizendo que a autuação seria inválida, devendo ser anulada.

- a exigência violaria princípios constitucionais.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento. Entretanto, esse conhecimento é apenas parcial. Vejamos.

A decisão recorrida registra no início do voto condutor:

Primeiramente, ressalta-se que o contribuinte não se manifesta quanto a parte da infração de Dedução Indevida de Despesas Médicas (Unimed, R\$ 4.627,12 e Helio Sérgio Pellegrino Júnior, R\$ 2.850,00). Desta forma, conforme previsto no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não foi expressamente contestada, razão pela qual se mantém o lançamento das referidas infrações.

Da leitura da impugnação apresentada, confirma-se que o contribuinte não fez qualquer menção às despesas com Unimed.

Agora, em seu recurso, o contribuinte tece considerações acerca dessa despesa, as quais não foram submetidas à apreciação do colegiado de primeira instância.

A teor do artigo 16, do Decreto nº 70.235, de 1972, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a Impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, que se refira a fato ou direito superveniente ou que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, cabendo a ele demonstrar a presença de uma dessas condições, o que não se vislumbra no presente caso. O artigo 17, por seu turno, aponta a preclusão da matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

A impugnação apresentada pelo recorrente estabeleceu os limites da lide instaurada e assim também para o conhecimento da matéria pelo julgador de segunda instância. Os novos argumentos que o recorrente traz apenas por ocasião do recurso voluntário e em relação aos quais não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância não podem ser conhecidos nesta instância de julgamento em razão da preclusão.

Dessa feita, não conheço das alegações acerca da dedutibilidade da despesa informada com Unimed.

Preliminar

Acerca da nulidade suscitada, observo que o lançamento atende integralmente aos preceitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 11 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, contendo o enquadramento legal completo e uma descrição dos fatos clara, permitindo ao contribuinte conhecer a infração que lhe está sendo atribuída. Ademais, ele pôde apresentar sua defesa, garantindo-se plenamente no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

A notificação aponta a dedução indevida de despesas médicas e, na complementação da descrição dos fatos, explicita a motivação para cada uma das glosas.

Ou seja, a notificação tratou de matéria meramente fática, consubstanciada na apuração de que o interessado, intimado, não fez a prova devida quanto às despesas médicas indicadas.

O lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação tributária, tendo o contribuinte, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento. Nenhum ato administrativo dificultou ou impediu o interessado de apresentar suas defesas e não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal.

O autuado teve pleno conhecimento do ilícito tributário a ele atribuído e pôde exercer, sem qualquer restrição, seu direito de defesa, não tendo havido qualquer óbice ou omissão da autoridade lançadora.

Pelo exposto, tem-se que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria.

A alegação de que os documentos apresentados seriam hábeis a fazer a prova exigida será analisado na apreciação de mérito.

Assim, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade suscitada.

Mérito

O litígio recai sobre a dedução de despesas médicas.

Em relação às despesas informadas com Carolina Fernandes e com Rosália Ferreira, a autuação consigna a falta de atendimento à intimação para comprovação do efetivo pagamento (fl.112). No tocante às despesas com Graciela Fernandes, a glosa se deu por se referir a despesa realizada com não dependente.

São dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas:

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. (Grifei).

Sobre o assunto, seguem decisões emanadas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e da 1ª Turma, da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF:

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvida razoável quanto à sua efetividade. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e/ou declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para suprir a não comprovação dos correspondentes pagamentos.

(Acórdão nº9202-005.323, de 30/3/2017)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2011

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Em havendo tal solicitação, é de se exigir do contribuinte prova da referida efetividade.

(Acórdão nº9202-005.461, de 24/5/2017)

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.

A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

(Acórdão nº2401-004.122, de 16/2/2016)

Assim, os recibos médicos não são uma prova absoluta para fins da dedução. Nesse sentido, entendo possível a exigência fiscal de comprovação do pagamento da despesa ou, alternativamente, a efetiva prestação do serviço médico, por meio de receitas, exames, prescrição médica. É não só direito mas também dever da Fiscalização exigir provas adicionais quanto à despesa declarada em caso de dúvida quanto a sua efetividade ou ao seu pagamento, como forma de cumprir sua atribuição legal de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes. Portanto, a exigência encontra respaldo na legislação de regência.

Registro que a exigência em análise não conflita com a presunção de boa-fé do contribuinte, porquanto não se cogita, naquele momento, da existência de má-fé na conduta do fiscalizado, mediante a prática de atos de falsidade, que levaria à aplicação de penalidade majorada.

Portanto, sem a prova exigida, quanto ao efetivo pagamento das despesas realizadas com Carolina Teixeira Fernandes e com Rosália Ferreira, sem reparos a se fazer à decisão recorrida.

Nesse sentido, os recibos e declarações emitidos pelas profissionais não se revelam hábeis a fazer a prova exigida. Esses documentos constituem declaração particular, com

eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado. E o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte, interessado na prova da sua veracidade. É o que estabelece o artigo 408 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015):

Art. 408. As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado **presumem-se verdadeiras em relação ao signatário**.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

(destaques acrescidos)

Também no Código Civil encontra-se a questão da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se **verdadeiras em relação aos signatários**.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas **não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las**.

...

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.”

(destaques acrescidos)

Diferentemente do que entende o recorrente, não é o Fisco quem precisa provar que as despesas médicas declaradas não existiram, mas o contribuinte quem deve apresentar as devidas comprovações quando solicitado. Isto porque, sendo a inclusão de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual nada mais do que um benefício concedido pela legislação, incumbe ao interessado provar que faz jus ao direito pleiteado.

No tocante às despesas com Graciela Fernandes, o recorrente alega que arcou com as despesas do cônjuge, que não teria condições econômicas para tal.

Ainda que restasse comprovada, tal alegação não o socorre, visto que, como já apontado neste voto, somente são dedutíveis as despesas médicas próprias do contribuinte e as dos dependentes informados na declaração de ajuste. O fato de o contribuinte pagar uma despesa médica de outra pessoa não torna essa despesa dedutível na declaração de ajuste do contribuinte.

Dessa feita, correta a decisão recorrida.

Quanto à aplicação da taxa Selic, a matéria já se encontra sumulada neste Conselho, sendo de observância obrigatória por este colegiado:

Súmula CARF nº 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.

Por fim, no tocante à alegação de violação a princípios constitucionais, como repisado neste voto, a exigência encontra respaldo na legislação de regência e, nesse sentido,

cabe a administração tributária aplicá-la, sem poder apreciar arguições quanto a sua inconstitucionalidade, matéria também já pacificada neste Conselho:

Súmula CARF nº 2

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

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações acerca das despesas com Unimed, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez