



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.720958/2011-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.146 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente WALTINA LIMA DO NASCIMENTO - ESPÓLIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

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 (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)

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 transcreve-se o relatório do acórdão nº 04-34.201 da 3ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS (fls. 122 e segs.).

“Do Lançamento

Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada pela Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) referente ao Exercício

2008, ano-calendário 2007 (fls. 02/06), lavrada em 06/04/2011, por meio da qual foi apurado o crédito tributário conforme demonstrativo a seguir:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA –SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)	2904	6.160,31
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		4.820,23
JUROS DE MORA (calculados até 29/04/2011)		1.639,85
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 29/04/2011)		0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado		12.660,37

Segundo a descrição dos fatos e o enquadramento legal (fl. 04), o lançamento de ofício decorre da seguinte infração, apurada após não atendimento à Intimação:

(Dedução Indevida de Despesas Médicas

Conforme disposto no art. 73 do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificativa.

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de R\$ *****22.401,14 deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação.

Cumpramos registrar que a correspondência referente à Notificação de Lançamento encaminhada para o sujeito passivo foi devolvida em 06/05/2011 devido a mudança de endereço (fl. 47), não constando, nos autos, a afixação do Edital.

Assim, a ciência do lançamento deve ser considerada realizada na data da apresentação da impugnação (26/07/2011 - fl. 09), nos termos da Nota Cosit 423/1994 e do art. 26, §5º, da Lei nº 9.784/99.

Da Impugnação

Inconformada com a Notificação de Lançamento, a representante legal do sujeito passivo protocolou impugnação em 26/07/2011 (fl. 09), na qual alega, em síntese:

- Que se deixou de atender o Termo de Intimação é por não tê-lo recebido na época;
- Que, possivelmente, o Termo de Intimação tenha sido entregue na portaria do prédio onde residia sua mãe (Waltina Lima do Nascimento);
- Que sua mãe já tinha idade avançada (81 anos) e que teve de transferir seu domicílio temporariamente para que pudesse cuidar dela;
- Que sua mãe veio a falecer em 28/10/2009, conforme cópia do atestado de óbito que junta aos autos (fl. 10);
- Que possui toda a documentação exigida pela Notificação, razão pela qual não faria sentido algum deixar de entregá-la.

Ao final, requer o cancelamento do crédito tributário lançado.

Por ocasião da protocolização da peça impugnatória sob análise, o contribuinte juntou os seguintes documentos, entre outros:

(Certidão de Óbito de Waltina Lima do Nascimento (fl. 10);
(Recibos emitidos pelo prestador Heverton Hideu Murao Kikko (fls. 21/29);
(Recibos emitidos pela prestadora Maria Cecília Guarniero Ferri de Barros (fls. 29/31);
(Recibos emitidos pelo prestador João Eliezer Ferri de Barros (fls. 31/33);
(Declaração emitida por Unimed, referente ao ano-calendário 2007 (fl. 36);
(Demonstrativo emitido por Sul América Seguro Saúde S.A. (fl. 37);
(Comprovante de reembolso emitido por Sul América Seguro Saúde S.A. (fl. 38).

Do Despacho Decisório

Em razão do disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.061/2010, foi proferido Despacho Decisório DRF/SJC nº 002 (fl. 61), de 03/01/2013, por meio do qual foi deferida a manutenção parcial da exigência, com base nos comprovantes apresentados, conforme quadro abaixo:

LANÇAMENTO	VALOR ORIGINAL LANÇADO	VALOR EXCLUÍDO	VALOR MANTIDO
IRPF	6.160,31	3.748,69	2.411,62
Multa de Ofício	4.620,23	2.811,52	1.808,71
Total sem juros	10.780,54	6.560,21	4.220,33

O sujeito passivo foi intimado do resultado do Despacho Decisório em 22/01/2013 (fl. 67), tendo se manifestado em 21/02/2013 (fls. 68/116).

Da Manifestação

Após intimada do resultado do Despacho Decisório em 30/04/2012 (fl. 67), por meio da Intimação Secat nº 10/2013 (fl. 66), a representante legal da contribuinte protocolou, em 21/02/2013, Manifestação em face do Despacho Decisório nº 002/2013, juntando a seguinte documentação:

(Cópias de microfilmes de cheques emitidos por Waltina Lima do Nascimento (fls. 77, 81, 86, 90, 95, 99, 104, 108 e 112). “

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

Da Revisão do Lançamento

O lançamento regularmente notificado poderá ser revisto de ofício, desde que constatada a existência de fatos não conhecidos ou não provados por ocasião do lançamento anterior.

De acordo com o disposto no art. 6º-A, inciso I, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 958/09, incluído pela IN RFB nº 1.061/10, a impugnação do sujeito passivo à Notificação de Lançamento, sem atendimento à intimação, terá o seguinte tratamento: os documentos apresentados serão analisados pela autoridade lançadora.

No caso em apreço, o sujeito passivo, o qual não atendeu à intimação, apresentou, em sede de impugnação, documentos que foram devidamente analisados pela autoridade lançadora, por meio do Termo Circunstanciado aprovado pelo Despacho Decisório DRE/SJC nº 002 (fls. 58/61), de 03/01/2013, do qual o sujeito passivo foi cientificado em 22/01/2013 (fl. 67), tendo se manifestado em 21/02/2013 (fls. 68/116).

Da análise das justificativas e dos documentos apresentados, foi efetuada a revisão de ofício do lançamento, cujo cálculo foi confirmado e está correto, chegando-se à seguinte conclusão (fls. 58/59):

4. Segundo declaração apresentada pela UNIMED SJCAMPOS COOPERATIVA DO TRABALHO MEDICO – CNPJ 60.214.517/0001-05, do total declarado de despesa médica relativa ao plano de saúde deve ser restabelecida a dedução do valor de R\$ 4.836,58.

4.1. Considerando que a contribuinte não arrolou nenhum dependente em sua declaração de ajuste anual de IRPF e com fundamento no Art. 8º (inciso II, alínea “a” e § 2º) da Lei nº 9.250/1995 e alterações posteriores, o qual estabelece que as deduções de despesas médicas restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes, conclui-se pela manutenção da glosa da despesa médica declarada em nome de UNIMED, no valor de R\$ 2.052,33, que se refere ao pagamento de plano de saúde de agregado.

5. Com base no comprovante de pagamento fornecido por SulAmerica Seguros Saúde S/A – CNPJ 86.878.469/0001-43, deve ser restabelecida a dedução da despesa do plano de saúde da contribuinte no importe de R\$ 8.292,23.

6. De acordo com o comprovante de pagamentos e reembolso de despesas do plano de saúde SulAmerica Seguros Saúde S/A – CNPJ 86.878.469/0001-43, devem ser restabelecidas as seguintes deduções, relativas a despesas médicas declaradas pela contribuinte:

Profissional	CPF/CNPJ	Valor despesa declarada	Valor Reembolso	Valor a deduzir
João Eliezer Ferri de Barros	534.026.188-34	500,00	500,00	0,00
Wilson Salgado Filho	787.430.288-53	210,00	193,01	16,99
Samuel H Mandelbaum	670.465.848-34	250,00	64,20	185,80
Total		960,00	757,21	202,79

7. Conforme os comprovantes de pagamentos acostados aos autos devem ser restabelecidas a seguinte dedução:

Nome/Razão Social	CPF/CNPJ	Valor
Maria Cecília Guarniero Ferri Barros	534.026.188-34	300,00

8. Quanto à despesa médica declarada, no valor de R\$ 5.960,00, em nome de HEVERTON HIDEU MURAO KIKKO - CPF. 285.771.848-97, foi a contribuinte intimada em 13.11.2012, através da filha e inventariante Eneida Lima do Nascimento Lourenço – CPF 098.486.648-58, a apresentar à fiscalização os documentos que comprovassem:

8.1. O efetivo pagamento dos recibos apresentados na impugnação, mediante cópias de cheques comprovantes de transferência bancária ou extratos bancários comprovando o saque das importâncias correspondentes, com datas e valores compatíveis, caso os pagamentos tenham sido feitos em moeda corrente;

8.2. Vale ressaltar que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou à justificação, a juízo da autoridade lançadora nos termos do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11 §§ 1º e 3º, e segundo o § 4º desse mesmo artigo, 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.

8.3. Assim, considerando que o ônus da prova recai sobre aquele de cujo benefício se aproveita, cabe ao contribuinte, produzir as provas dos fatos consignados em sua declaração de rendimentos, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco.

8.4. Em conclusão deve o beneficiário do recibo (relativamente aos serviços prestados) provar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova do serviço prestado, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

Da análise dos autos, consigna-se que esta autoridade julgadora concorda com o inteiro teor dos fundamentos do Termo Circunstanciado aprovado pelo Despacho Decisório DRF/SJC nº 002 (fls. 58/61), pelas mesmas razões ali expostas.

Da Manifestação

Inconformada com o teor do Despacho Decisório, a representante legal do sujeito passivo apresentou Manifestação em 21/02/2013 (fl. 74), em relação às seguintes despesas:

- Heverton Hideu Murao Kikko, no valor de R\$ 5.960,00.

Na tentativa de comprovar o efetivo pagamento das despesas com fisioterapia, apresenta a seguinte documentação:

(Cópias de microfilmes de cheques emitidos por Waltina Lima do Nascimento (fls. 77, 81, 86, 90, 95, 99, 104, 108 e 112), **todos nominativos a terceiros**.

(Declaração do fisioterapeuta Heverton Hideu Murao Kikko, na qual atesta que recebera, por meio de cheques, da paciente Waltina Lima do Nascimento, os pagamentos pelos serviços prestados em 2007.

Primeiramente, cabe destacar que, em relação à dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual, a Lei nº 9.250, de 1995, em seu art. 8º, estabelece:

“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 feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 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.”

Dos dispositivos transcritos, depreende-se que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, além da necessidade de comprovação do efetivo desembolso dentro do ano-calendário.

Pela interpretação sistemática da legislação tributária, verifica-se que a Autoridade Fiscal pode exigir provas complementares, como a comprovação do efetivo desembolso quando considerar, a seu exclusivo critério, que os elementos trazidos não são suficientes para comprovar que o ônus das despesas correu de fato por conta do contribuinte.

Assim, é necessário que seja comprovado:

1. Quem são as pessoas que receberam tratamento para que fique comprovado que estas pessoas são o próprio contribuinte ou seu dependente;
2. Que haja, nos recibos médicos apresentados, a descrição dos serviços prestados para que fique caracterizado se tratar de despesas médicas dedutíveis;
3. A comprovação do efetivo desembolso para que se verifique se o pagamento foi efetuado pelo próprio contribuinte e se ocorreu dentro do ano-calendário.

Em sua Manifestação, esclarece a interessada que, como os cheques emitidos são nominativos a terceiros, junta aos autos declaração firmada pelo prestador Heverton Hideu Murao Kikko, na qual atesta que recebera da paciente Waltina Lima do Nascimento, por meio de cheques, os pagamentos pelos serviços a ela prestados em 2007.

Em que pese a juntada de referida declaração, há que se observar que, de acordo com o art. 69, da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, **“a partir de 1º de julho de 1994, fica vedada a emissão, pagamento e compensação de cheque de valor superior a R\$ 100,00 (cem REAIS), sem identificação do beneficiário”**, ou seja, o cheque só pode ser emitido ao portador (sem a indicação do beneficiário) até o valor de R\$ 100,00, com base na Lei nº 7357/85. Assim, **não restando devidamente provado o efetivo desembolso no valor de R\$ 5.960,00 em favor de Heverton Hideu Murao Kikko**, não há como acatar o pedido do sujeito passivo no tocante à dedução dessas despesas.

Assim, restando inócuo esse meio de prova trazido aos autos para o reconhecimento da dedução pleiteada, e considerando que não constam dos autos elementos comprobatórios adicionais, contendo a descrição detalhada dos serviços prestados pelo profissional, acompanhados de exames e demais provas de sua efetiva realização, não há como reconhecer o direito à dedução das despesas glosadas, no valor de R\$ 5.960,00.

Da Conclusão

Diante do exposto, e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO por julgar a IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE, para manter o saldo remanescente do imposto suplementar revisto de ofício, no valor de R\$ 2.411,62, com os acréscimos do lançamento. “

Ciente do acórdão da DRJ em 10/12/2013, a representante (filha) da contribuinte (falecida), em 09/01/2014, apresentou recurso voluntário, fl. 116, no qual alega, em apertado

resumo, que os pagamentos das despesas médicas estão comprovadas pelos recibos e cópias de cheques anexos ao recurso

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

O objeto do recurso cinge-se às supostas despesas com o profissional **Heverton Hideu Murao Kikko, no valor total de R\$ 5.960,00**, cujas glosas das respectivas deduções foram mantidas na DRJ.

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

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 discurridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

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.

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, caso queira, 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. De fato, cheques emitidos em nome de terceiros, que não o profissional prestador, não são hábeis a comprovar os alegados pagamentos.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

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