



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.001703/2006-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.234 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de maio de 2021
Recorrente JOSE IVAN NUNES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. GLOSA DE DESPESA COM INSTRUÇÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

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

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

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.

DEDUÇÕES NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, conhecendo-o somente no tocante às despesas médicas, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

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

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 2003-003.234 - 2ª Sejl/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13896.001703/2006-63

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) - DRJ/BSA (fls. 29/34), que manteve integralmente a exigência consubstanciada na Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) relativa ao ano-calendário 2002 (fls. 6 e 26/27).

A instância recorrida resumiu os termos do lançamento e da impugnação:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 05), referente ao exercício 2003, ano-calendário 2002. Após a revisão da Declaração foram apurados os seguintes valores:

Imposto de Renda a Pagar Declarado	0,00
Imposto de Renda Suplementar	2.787,26
Multa de Ofício – 75% (passível de redução)	2.090,44
Juros de Mora – calculados até 09/2006	1.599,32
Total do crédito tributário apurado	6.477,02

O lançamento acima foi decorrente das seguintes infrações:

Dedução Indevida de Despesas com Instrução – glosa de dedução de despesas com instrução, pleiteadas indevidamente pelo contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2003, ano-calendário 2002. Valor: R\$ 5.731,82. Motivo da glosa: falta de observância do limite individual.

Dedução Indevida de Despesas Médicas – glosa de dedução de despesas médicas, pleiteadas indevidamente pelo contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2003, ano-calendário 2002. Valor: R\$ 18.000,00. Motivo da glosa: falta de comprovação do efetivo pagamento.

A base legal do lançamento encontra-se descrita à fl. 24/25.

Em 17 de novembro de 2006, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 01/04) ao lançamento, acompanhada dos documentos de fls. 05/18, alegando que apresentou à autoridade fiscal os recibos probante dos pagamentos feitos ao profissional Hêlvio Geraldo Nunes, tendo os recibos atendido a todos os requisitos de lei, fazendo-se hábil à comprovação pretendida. Cita legislação sobre deduções.

Entende que apenas na falta de documentação é que se poderia solicitar ao contribuinte a comprovação das suas deduções de despesas médicas.

Afirma que os pagamentos foram efetuados em dinheiro, não existindo óbice legal para tal forma de pagamento, dispondo o contribuinte de recursos, com base nos rendimentos auferidos e regularmente declarados, para efetuar tais gastos.

Alega que não tem obrigação legal de, após quatro anos, guardar consigo documentos bancários probantes de um determinado e específico pagamento.

Transcreve dispositivos legais sobre os meios legais para provar a verdade dos fatos.

Requer o cancelamento da presente autuação.

Cientificado da decisão em tela em 17/11/2010 (fl.44), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 15/12/2010 (fls. 45/71), alegando, em síntese:

- teria apresentado os comprovantes com gastos de instrução dos seus dependentes no curso da ação fiscal, merecendo reparo a autuação.
- os recibos identificariam de forma inequívoca os beneficiários dos tratamentos, bem como a natureza do serviço, odontológico, não sendo comum o documento trazer uma minuciosa discriminação dos serviços prestados.
- inexistiria previsão legal para exigência de elementos de provas, além dos recibos.

- apenas na falta de recibos, a prova deveria ser feita por meio do cheque nominativo utilizado para pagamento.

- não haveria outros meios de prova, visto que os pagamentos se deram em espécie ao longo do tratamento, inexistindo impedimento legal à utilização desse meio de pagamento.

- o profissional teria falecido em 2009, impossibilitando a juntada de outros elementos de prova.

- teria disponibilidade financeira para arcar com as despesas.

- como pessoa física, não teria obrigação legal de possuir contabilidade financeira ou vida bancária organizadas.

- o Fisco não teria apontado qualquer indício de ilicitude nos recibos apresentados, não podendo lhes negar validade.

- se o profissional ofereceu os rendimentos à tributação, a exigência feita configuraria locupletamento indevido. Se o profissional não informou os rendimentos, caberia ao Fisco exigir do profissional e não do contribuinte.

Posteriormente, em 20/6/2011, o contribuinte apresentou petição (fls. 72/81), solicitando a alteração da situação do processo nos sistemas da RFB.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Contudo, suas razões devem ser parcialmente conhecidas.

Da leitura da impugnação, extrai-se o seguinte trecho:

1 . O **presente auto de infração diz respeito** ao inconformismo da autoridade fiscal, no que toca à declaração de rendimentos do contribuinte no ano de 2003, período-base 2002, e **especificamente quanto a certas deduções ali efetuadas, voltadas a instrução e voltadas a gastos com profissionais de saúde.**

2 . A **presente impugnação volta-se à glosa das despesas na área de saúde,** conforme doravante se demonstrará:

...

(destaques acrescidos)

A decisão recorrida tratou a glosa das despesas com instrução como matéria não impugnada, nos seguintes termos:

Inicialmente, no que tange à parcela da glosa de dedução de despesas com instrução, pleiteadas indevidamente pelo contribuinte, no valor de R\$ 5.731,82, não consta na peça impugnatória qualquer manifestação da contribuinte. Assim, tratando-se de matéria não impugnada torna-se imediatamente exigível o crédito tributário correspondente, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

Agora, em seu recurso, o recorrente indica a juntada de comprovantes de despesas com instrução.

A análise da dedutibilidade dessa despesa não foi levada a efeito pelo colegiado de primeira instância e, por consequência, não cabe ser analisada por este colegiado, sob pena de supressão de 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.

Dessa feita, não conheço das alegações acerca dos gastos com instrução.

O litígio recai sobre despesas médicas para as quais, no curso da ação fiscal, foi exigida comprovação dos seus efetivos pagamentos. Em seu recurso, o recorrente reitera o argumento posto na impugnação de que os recibos seriam os documentos hábeis a fazer a comprovação das despesas.

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, não há que se cogitar de qualquer ilegalidade na exigência.

Se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos de despesas médicas próprias e dos dependentes, incorridos durante o ano calendário, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, apresente a comprovação nos termos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se aproveita da redução da base de cálculo do imposto, devendo ele apresentar as provas para demonstrar que faz jus ao benefício.

A alegação acerca da existência de disponibilidade econômica não o socorre, visto que foi exigida dele a comprovação do efetivo pagamento de cada uma das despesas.

É possível que o recorrente, como alegado, tenha feito seus pagamentos em dinheiro, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Entretanto, ao optar por pagamento em dinheiro, o contribuinte abriu mão da força probatória dos documentos bancários, restando prejudicada a comprovação dos pagamentos.

Como esclarecido na decisão recorrida, embora as pessoas físicas não estejam obrigadas a manter escrituração contábil, devem elas manter a guarda dos documentos que comprovem as informações constantes de suas declarações e apresentá-los, quando instadas a tal.

Também não o socorrem os argumentos atinentes ao profissional. Se algum excesso de tributação possa estar havendo, não diz respeito ao contribuinte, tendo em vista que ele, o contribuinte, é quem deixou de apresentar as provas exigidas para comprovação das despesas médicas declaradas.

Sem a comprovação do efetivo pagamentos das despesas médicas, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, conhecendo-o somente no tocante às despesas médicas, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Relatora