



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13906.000801/2010-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2101-002.804 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2024
Recorrente ANTONIO PEREIRA DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 - APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antonio Savio Nastureles (Presidente)

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de Notificação de Lançamento, fls. 5 a 10 (**adotada a numeração do processo em meio digital**), resultante de revisão da Declaração de Ajuste Anual correspondente ao exercício de 2009, ano-calendário de 2008, que exige R\$ 8.640,50 de imposto de renda suplementar, R\$ 6.480,37 de multa de ofício (75%), além dos acréscimos legais, em virtude de dedução indevida de despesas médicas.

2. Regularmente cientificado do lançamento, por via postal, em 21/10/2010 (fls. 72/73), o interessado apresentou a impugnação de fls. 2 a 4, em 22/11/2010, argumentando, em síntese, que:

a) junta cópias de recibos da fisioterapeuta Ana Paula Bacron (no montante de R\$ 6.000,00 para Antonio Pereira da Silva e de R\$ 2.000,00 para Danilo Rodrigues Pereira da Silva), da fisioterapeuta Regina Aparecida Zanchin (total de R\$ 3.500,00), do dentista Maurício Beletato (total de R\$ 6.000,00 para o contribuinte e R\$ 6.000,00 para os dependentes Daniele e Danilo), da Clínica Médica Schell de Moraes (total de R\$ 900,00), bem como recibos do nutricionista Marcelo Navas (tratamento do Contribuinte e dependentes), cópia de pagamentos de contribuição à previdência privada com desconto mensal em seu “holerit” (alguns meses), de extratos de resgate do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, de extratos bancários e laudo do profissional odontológico referente à radiografia panorâmica, e cópias de RG e histórico escolar da filha Daniele Rodrigues Pereira da Silva e do filho Danilo Rodrigues Pereira da Silva;

b) a lei não o obriga a fazer despesas em cheques nominais ou saques equivalentes aos referidos valores quitados, tendo realizado saques de fundo de garantia por ocasião de sua aposentadoria por tempo de serviço, além de disponibilidade em espécie em seu poder para cobertura de tais despesas, sendo improcedente a exigência de haver coincidência em data e valores dos recibos apresentados;

c) informa ser primogênito de uma família de sete irmãos, tendo, às vezes, que ajudá-los, realizando compras com seu cartão de crédito (como se pode constatar pelos valores relativamente elevados que são debitados em conta corrente, conforme extrato anexo), e que, posteriormente, lhe são repassados em dinheiro, passando a constituir parte de suas disponibilidades;

d) os valores de dedução de Previdência Privada e Fapi constam do seu “holerit” (alguns meses), havendo desconto mensal, conforme cópia anexa;

e) as despesas odontológicas são remanescentes de implante dentário na parte superior e inferior, com cirurgias e implante ósseo;

f) em relação às demais despesas, apresentou os recibos dando quitação, “bem como a capacidade e comprovação dos respectivos pagamentos”;

g) apresentou extratos bancários “onde constam cheques e retiradas que superam as despesas, que ao meu ver seria suficiente, porém estou apresentando documento complementar onde constam saques de fundo de garantia decorrente de minha aposentadoria utilizado para cobertura das mencionadas despesas”;

h) coloca-se à disposição (inclusive para submeter-se à perícia), caso sejam necessárias informações adicionais, que também podem ser obtidas em contato com os profissionais citados, e requer seja considerada nula e improcedente a ação fiscal, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

3. É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano calendário: 2008

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. PROVA. REQUISITOS.

A legislação tributária prevê que a prova das despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual seja feita por meio de documentação hábil e idônea, a exigir documentação que demonstre a efetiva prestação dos serviços e o efetivo pagamento.

DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA.

É lícito ao fisco exigir a comprovação e justificação das despesas médicas, cabendo o ônus da prova ao contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 22/04/2013, o sujeito passivo interpôs, em 22/05/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento
 - b) a dedução de previdência privada está comprovada nos autos
- É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre dedução indevida de despesas médicas

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Da tempestividade

4. O Contribuinte foi cientificado do lançamento em 21/10/2010, tendo apresentado impugnação em 22/11/2010, com observância, portanto, do prazo estipulado no art. 15 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972. Assim, dela se toma conhecimento.

Da dedução indevida de despesas médicas

5. Restou informada pela autoridade lançadora a glosa do valor de R\$ 31.420,00 indevidamente deduzido a título de despesas médicas, conforme relatório “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fl. 08:

... o contribuinte foi intimado a apresentar documentação hábil e idônea (por exemplo, cópia de cheques, extratos bancários constando o débito coincidente em datas e valores, etc) que comprovassem o efetivo pagamento aos profissionais Mauricio Beletato (R\$ 12.000,00), Regina Aparecida Zachin (R\$ 3.500,00) e Ana Paula Bacron (R\$ 8.000,00).

Atendendo a intimação, apresentou extratos bancários, entretanto, analisando-os não foi constatada vinculação dos débitos com os recibos de despesas médicas motivo pelo qual as despesas com os três profissionais no total de R\$ 23.500,00 estão sendo glosadas da DIRPF/2009.

Estão sendo glosadas também despesas com o nutricionista Marcelo Navas no total de R\$ 7.920,00 por falta de previsão legal para dedução de tais despesas.

5.1. Para a perfeita compreensão das glosas das deduções de **despesas médicas** efetuadas, devemos considerar os seguintes dispositivos:

Lei nº 9.250, de 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:

(...)

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 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.

(Sem grifos no original)

Decreto-Lei nº 5.844, de 1943

Art 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

(...)

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 4º Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte.

(Grifos nossos)

Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda)

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;

(Os grifos não constam do original)

Instrução Normativa SRF nº 15, de 06 de fevereiro de 2001

Art. 43. Na Declaração de Ajuste Anual podem ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem assim as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias. (...)

§ 2º A dedução das despesas médicas restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento ou a de seus dependentes.

Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam 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, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

(Os grifos não constam do original)

5.2. Depreende-se dos dispositivos transcritos que **o direito à dedução das despesas médicas**, na declaração de ajuste, **está sempre limitado a pagamentos especificados e comprovados** com indicação do nome, endereço e número de CPF ou CNPJ de quem os recebe e com a informação do tratamento e do paciente, ou seja, **incumbe ao contribuinte o ônus de provar o preenchimento do suporte fático que autoriza a dedução**, mediante a apresentação de documentos idôneos, a fim de comprovar a **efetiva prestação do serviço**, bem como o **efetivo pagamento** das despesas incorridas por tratamento próprio ou de seus dependentes, cabendo esclarecer que a dedutibilidade das despesas da base de cálculo do imposto de renda está vinculada aos dispositivos legais e normativos que tratam da matéria, aplicados de forma objetiva.

5.3. Vale dizer que a autoridade administrativa, inclusive a julgadora, deve observar a norma estabelecida para regulamentar a questão em litígio, não podendo, por mero juízo de valor, restringi-la ou ampliá-la.

5.4. A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para este a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Importa dizer, que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

5.5. Vale lembrar, outrossim, que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao Impugnante apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, conforme determina o art. 16, III, do Decreto 70.235, de 1972.

5.6. De forma que, apenas podem ser admitidas as deduções questionadas pela Fiscalização que o contribuinte logre comprovar por meio de documentos hábeis, cabendo ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

5.7. A legislação antes transcrita deixa claro que a autoridade fiscal pode exigir, além da apresentação de recibos, a **comprovação da efetiva prestação dos serviços e do efetivo pagamento** (desembolso) dos valores neles consignados, sob pena de glosa das deduções.

5.8. Segundo a Fiscalização, a comprovação do efetivo pagamento poderia se dar por meio de “cópia de cheques, extratos bancários constando o débito coincidente em datas e valores, etc” (fl. 08).

5.9. A defesa apresenta às fls. 48/66 recibos de pagamento que, em sua maioria, sequer preenchem os requisitos exigidos pela legislação vigente (art. 8º, Lei nº 9.250/1995 e art. 46, IN SRF nº 15/2001), uma vez que, ou não informam o beneficiário dos serviços (paciente), ou o endereço do profissional, sendo que, em alguns, inclusive, sequer consta o nome do Contribuinte.

5.10. Expressamente intimado a comprovar o efetivo pagamento dos valores pagos aos profissionais informados (fl. 11), o Impugnante carrou aos autos os extratos bancários de fls. 14/47, 69/71 e 124/137, referentes ao ano-calendário de 2008. Tais extratos demonstram que o Contribuinte costumava efetuar pagamentos em cheque ou cartão de crédito, até mesmo para pequenos valores, como também se utilizava, frequentemente, de transferências *on line*.

5.11. Veja-se a título de exemplo: - cheque no valor de R\$ 50,00 em 28/04; R\$ 60,00 em 04/08; R\$ 47,00 em 22/09, R\$ 64,90 em 30/12; pagamentos/compras com cartão de crédito no valor de R\$ 6,91 em 06/02, R\$ 22,70 em 07/04, R\$ 19,80 em 21/05; R\$ 29,00 em 09/06; R\$ 6,50 em 19/08; R\$ 13,50 em 19/09; R\$ 32,08 em 23/10, dentre outros.

5.12. Logo, não parece crível que emitisse cheques de valores inferiores a R\$ 100,00 e efetuasse o pagamento de quantias maiores em espécie. Como se pode observar, nos recibos constam valores sempre superiores (R\$ 200,00, R\$ 480,00, R\$ 550,00, R\$ 700,00, R\$ 800,00, R\$ 1.115,00). Dessa forma, não há como estabelecer uma vinculação compatível entre os recibos de pagamento emitidos pelos profissionais citados e a movimentação bancária do Impugnante.

5.13. No caso presente, diante dos elementos constantes dos autos, ainda que se tenha como comprovada a efetiva prestação do serviço, **o Impugnante não apresentou prova capaz de formar a convicção no sentido de ter arcado com o pagamento das despesas glosadas**, não se desincumbindo do ônus legal de comprovar o suporte fático autorizador das deduções postuladas (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º; e Decreto nº 3.000, de 1999, art. 73, *caput*), razão pela qual concluo pela manutenção da glosa.

Conclusão

6. Isso posto, voto pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido.

Rosicler Ceni Gonçalves da Silva

Relatora – AFRFB – Matrícula 877221

Conclusão

Por todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite