



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13981.000109/2009-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.813 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente IZOLEMA MARIA ATOLINI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

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, transcrevo relatório do acórdão nº 07-27.366 da 5ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC (fls. 88 e segs.).

“Do lançamento

Por intermédio da Notificação de Lançamento (NL) de fls. 12 a 17*, exige-se do sujeito passivo acima qualificado o Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) – Suplementar de R\$ 6.974,53, acrescido de multa de ofício de 75% (R\$5.230,89) e juros de mora, referentes aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2006

(exercício 2007). *a numeração citada no presente acórdão refere-se ao processo digitalizado.

De acordo com o anexo *Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal* (fls. 16 e 17), a notificação decorre da glosa de dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 25.361,94, por falta de comprovação. Na *Complementação da Descrição dos Fatos*, a autoridade lançadora apresenta os seguintes fatos que justificaram as glosas:

A contribuinte informa pagamentos à odontóloga MANOELA M.CARNEIRO, CPF 021.951.069-56, no valor de R\$9.020,00, sendo R\$2.300,00 à filha BÁRBARA ATOLINI, e como comprovação apresentou 02 (dois) recibos de R\$1.150,00, datados de 10/01/2006 e 10/02/2006 e R\$6.720,00 à contribuinte e como comprovação apresentou 06 (seis) recibos, sendo R\$1.120,00 datado de 10/03/2006, R\$1.120,00 datado de 10/04/2006, R\$1.120,00 datado de 10/05/2006, R\$1.120,00 datado de 10/06/2006 (SÁBADO), R\$1.120,00 datado de 10/07/2006 e R\$1.120,00 datado de 10/08/2006.

Informa também pagamentos à Fisioterapeuta DANIELA DOS SANTOS, CPF 005.121.809-70, no valor de R\$5.700,00, e como comprovação apresentou 12 (doze) recibos, sendo: R\$500,00 datado de 31/01/2006, R\$450,00 datado de 28/02/2006 (CARNAVAL), R\$500,00 datado de 31/03/2006, R\$350,00 datado de 28/04/2006, R\$500,00 datado de 31/05/2006, R\$500,00 datado de 30/06/2006, R\$500,00 datado de 31/07/2006, R\$500,00 datado de 31/08/2006, R\$500,00 datado de 29/09/2006, R\$450,00 datado de 31/10/2006, R\$500,00 datado de 30/11/2006 e R\$450,00 datado de 27/12/2006.

Informa também pagamentos ao Psicólogo CLAYTON LUIZ ZANELLA, CPF 927.924.999-15, no valor de R\$4.160,00, e como comprovação apresentou 12 (doze) recibos, sendo: R\$320,00 datado de 31/01/2006, R\$400,00 datado de 28/02/2006 (CARNAVAL), R\$ 400,00 datado de 31/03/2006, R\$240,00 datado de 29/04/2006 (SÁBADO), R\$400,00 datado de 31/05/2006, R\$320,00 datado de 30/06/2006, R\$320,00 datado de 29/07/2006 (SÁBADO), R\$400,00 datado de 31/08/2006, R\$320,00 datado de 30/09/2006 (SÁBADO), R\$400,00 datado de 31/10/2006, R\$400,00 datado de 30/11/2006 e R\$240,00 datado de 30/12/2006 (SÁBADO).

Em vista desses fatos e da falta de comprovação da efetividade dos desembolsos dos pagamentos referentes a essas despesas, devidamente solicitada por Termo de Intimação, deve ser glosado o valor de R\$ 18.880,00.

Glosa também, das seguintes despesas médicas:

R\$ 2.413,94 da CAIXA VIDA E PREVIDÊNCIA S/A, CNPJ 03.730.204/0001-76, informado no código 11 (Plano de Saúde no Brasil), por falta de comprovação;

R\$ 118,00 de AMANDA CAROLINA ZUCCO CRUZ, CPF 033.707.179-99, face o recibo não conter nome da emitente e também não identifica a profissão da mesma;

R\$ 1.200,00 de ANA CLAUDIA LAWLESS DOURADO, CPF 022.761.259-00, tendo em vista tratar-se de recibo, emitido em 29/03/2007, pertencente a outro exercício;

R\$ 2.000,00 de ODILON B. MICHELS, CPF 088.877.729-91, referente recibo no valor de R\$ 4.500,00 datado de 12/01/2006, tendo em vista que em resposta a intimação, o profissional informa que R\$ 2.500,00 foi procedimento reparador e R\$ 2.000,00 foi procedimento estético, não dedutível;

R\$ 750,00 do CENTRO PARANAENSE DE OFTALMOLOGIA LTDA., CNPJ 73.284.374/0001-50, referente a Nota Fiscal nº 8137, de 12/01/2006 no valor de R\$ 1.600,00, face que em resposta a intimação, foi informado que R\$ 850,00 se refere a procedimento reparador e R\$ 750,00 foi procedimento estético, não dedutível.

Da impugnação

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 2 a 7), na qual contesta as glosas, alegando que as despesas médicas foram comprovadas com os documentos apresentados no procedimento fiscal.

Questiona a exigência da comprovação do efetivo desembolso das despesas médicas e do pagamento através de cheque nominal, asseverando que tal exigência está prevista em normas infralegais e fere os princípios da legalidade.

Assevera que a apresentação de recibos/notas fiscais é suficiente para comprovar a ocorrência da prestação de serviços médicos, cabendo a União Federal, fundamentadamente, apontar qual é o motivo que configura a inidoneidade destes.

Tem que o fato de alguns dos serviços médicos terem sido prestados no sábado, no domingo ou carnaval, que a rigor nem feriado oficial é, não é indício de irregularidade, prática frequentemente realizada pelos profissionais liberais.

No tocante aos procedimentos estéticos (Dr. Odilon Bertinato Michels e Centro Paranaense de Oftalmologia Ltda.), esclarece que o RIR permite a dedução de qualquer gasto médico sem especificar a especialidade do profissional.

Frisa, ainda, que várias despesas deduzidas pela Impugnante e que foram glosadas (*verbi gratia*, aquela alusiva ao PGBL da Caixa Vida e Previdência S/A - CNPJ n.º 03.730.204/001-76) e inseridas no demonstrativo da notificação de lançamento impugnada, não tinham sido outrora inseridas no "termo de intimação", motivo pelo qual devem ser excluídas, com o escopo de observar o devido processo administrativo. Diz que para afastar a glosa especificada, apresenta o comprovante emitido pela Caixa Vida e Previdência.

Cita precedente do CARF (antigo Conselho de contribuintes), que decidiu que no caso da emissão de recibo de prestação de serviços e "... *sendo o profissional qualificado e estando em atividade na época da emissão do documento,...*" (acórdão n.º 104-19.872), o ônus de comprovar a irregularidade da despesa deduzida pela contribuinte (não ocorrência da situação de fato) é da Administração Pública, e, com base no art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235, de 1972, requer a expedição de ofício para os órgãos de classe (CRO, CRM, etc.) dos profissionais prestadores de serviços envolvidos no caso concreto e Junta Comercial de Santa Catarina (quando pessoa jurídica), quando couber, a fim de que tais certifiquem que estes estavam ativos e operando regularmente no ano-calendário de 2006, o que corrobora o argumento da efetiva prestação de serviços médicos.

Requer, ainda, a expedição de ofício para a Caixa Vida e Previdência S/A - CNPJ n.º 03.730.204/001-76, com o escopo de que tal declare quais foram os valores potencialmente dedutíveis da base de cálculo do IR da Impugnante (e dependente) relativamente ao PGBL (ano-calendário de 2008) outrora referido.

Juntada de documentos constantes do dossiê IRPF/MALHA FISCAL do contribuinte.

Como ato preparatório para o julgamento, foi solicitada a juntada ao processo dos documentos examinados pela autoridade lançadora no procedimento fiscal e que embasaram a notificação.

Anexados os documentos ao processo digital, a contribuinte foi intimada, a qual manifestou que os documentos anexados reforçam o direito às deduções. Na oportunidade, anexou novamente o recibo de R\$ 1.600,00 do Centro Paranaense de Oftalmologia Ltda. (fl. 83) com a finalidade de facilitar a instrução do processo."

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

“1. GLOSA DE DESPESAS NÃO ESPECIFICADAS NO TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL

Tocante à alegação de que foram glosadas despesas que não haviam sido objeto do Termo de Intimação Fiscal de fl. 73, tenho que esse procedimento não ocasionou nenhum prejuízo a contribuinte. O lançamento originou-se da revisão da DIRPF apresentada pelo contribuinte, referente ao exercício 2007, ano-calendário 2006, efetuada com base, dentre outros, no art. 835 do RIR/99, abaixo transcrito:

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas à revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).

§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III).

Como se vê pela legislação, via de regra não há obrigatoriedade de intimação prévia ao contribuinte antes do lançamento de ofício. De acordo com o §1º, existem dois tipos de revisão: uma de caráter preliminar, mediante conferência sumária do cálculo do imposto, e outra, em caráter definitivo, neste caso, observando as disposições previstas nos §§2º a 4º. Mesmo no caso das revisões de caráter definitivo, poderá ou não haver pedidos de esclarecimentos, uma vez que o lançamento não se restringe às informações fornecidas pelo contribuinte podendo ser efetuado com os elementos que dispuser a repartição ou por outros meios facultados no referido regulamento, tal como as informações constantes em DIRF.

Além disso, constituído o crédito tributário mediante a formalização do lançamento, é assegurado ao contribuinte a apresentação de impugnação ao lançamento aos órgãos julgadores administrativos, devendo, nessa oportunidade, apresentar o contribuinte todos os elementos de prova de que dispuser, a fim de contrapor o lançamento.

No caso em concreto, ocorre que ao apresentar os documentos comprobatórios no procedimento de revisão, em face da Intimação de fl. 73, a contribuinte, espontaneamente, apresentou toda a documentação referente aos pagamentos informados na DIRPF 2007, e, à vista dessa documentação, foi que a autoridade lançadora procedeu à glosa das despesas, inclusive quando aos pagamentos não objeto de questionamento no citado termo de intimação. Assim agindo, o Auditor Fiscal apenas cumpriu com o seu dever legal, em observância ao art. 142 do CTN. Portanto, não vislumbro qualquer irregularidade no procedimento fiscal.

2. Dedução de despesas médicas

Tratando-se de dedução de despesas médicas, deve ser observado o artigo 80 do Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), que ora se transcreve:

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a”).

§1o O disposto neste artigo (Lei n.º 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 atendimentos 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;

[...]

O dispositivo acima citado, além de definir quais as despesas médicas são passíveis de dedução, estabelece, ainda, que apenas aquelas que forem pagas pelo contribuinte, que não lhe tenham sido reembolsadas, relativas ao seu próprio tratamento ou de seus dependentes é que poderão ser objeto da dedução.

A comprovação do pagamento deve ser feita por documento em que esteja especificada a prestação do serviço, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu.

Ainda, há de se lembrar que, em sede tributária, o contribuinte encontra-se obrigado a manter a disposição do Fisco, pelo prazo decadencial, todos os documentos que embasam sua declaração.

O Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99 também dispõe que:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

[...]

Como se vê, a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. O artigo 73 do RIR/99, acima transcrito, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar as deduções pleiteadas, deslocando para ele o ônus probatório. Tal dispositivo está em sintonia com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem o alega.

Nesse sentido, colacionam-se os seguintes julgados:

Acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) do Ministério da Fazenda:

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. Recurso negado. (Acórdão 102-48922).

IRPF – DEDUÇÃO – DESPESAS MÉDICAS – Nos termos do art. 8º, § 2º, inc. III da Lei nº 9.250/95, somente podem ser deduzidas as despesas médicas comprovadas por meio de recibo que preencha os requisitos da lei (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). Quando o documento apresentado pelo contribuinte não preenche tais requisitos e também não é feita a comprovação do pagamento por qualquer outro meio de prova, deve prevalecer a glosa da referida despesa. [...] (Acórdão 106-16751).

IRPF - DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços e do pagamento correlato. Essas condições devem ser comprovadas por outros meios de prova, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. Simples declarações unilaterais não têm o condão de suprir as provas mencionadas.(Acórdão 102-46489).

Destarte, cabe à autoridade fiscal, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias para preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, como se infere da interpretação do §1º do artigo 73 do RIR/99.

Feitas tais considerações, passo a análise do caso em concreto.

Na DIRPF 2007, a contribuinte informou os seguintes pagamentos a título de despesas médicas:

CPF/CNPJ ou NIT	Nome/Razão Social	Código	Valor Pago	Reembolsado
84.307.974/0001-02	FUNDACAO UNIVERSIDADE DO VALE DO ITAJAI	03	6.888,00	0,00
003.330.109-30	JOHN OSMAN OROZCO CUELLAR	07	240,00	0,00
088.877.729-91	ODILON BERTINATTO MICHELS	07	4.500,00	0,00
033.707.179-99	AMANDA CAROLINA ZUCCO CRUZ	07	118,00	0,00
022.761.259-00	ANA CLAUDIA LAWLESS	07	1.200,00	0,00
021.951.069-56	MANOELA MENDONCA CARNEIRO	07	9.020,00	0,00
376.728.609-25	LUIZ CARLOS BELOTTO	07	150,00	0,00
005.121.809-70	DANIELA DOS SANTOS	07	5.700,00	0,00
927.924.999-15	CLAYTON LUIZ ZANELLA	07	4.160,00	0,00
677.854.929-72	CYNTHIA SIMONINI	07	180,00	0,00
73.284.374/0001-50	CENTRO PARANAENSE DE OFTALMOLOGIA S/S LTDA - EPP	09	1.600,00	0,00
01.249.980/0002-04	ECO-RAD SERVICOS MEDICOS LTDA.	09	100,00	0,00
03.730.204/0001-76	CAIXA VIDA E PREVIDENCIA S/A	11	2.413,94	0,00
		Total	36.269,94	0,00
		Resumo Totalizado		
		Instrução	6.888,00	0,00
		Médicos	29.381,94	0,00
		Total	36.269,94	0,00

Conforme relatado, a contribuinte foi instada a apresentar o comprovante de pagamento das despesas médicas deduzidas na sua DIRPF 2007 (Termo de Intimação fl. 73), e, à vista da documentação apresentada, a autoridade lançadora efetuou a glosa da dedução de despesas médicas no valor de R\$ 25.361,94, do total declarado a esse título, de R\$ 29.381,94.

Em sede de impugnação, a contribuinte requer o restabelecimento das glosas, alegando que os pagamentos estariam comprovados pelos documentos apresentados no procedimento de revisão.

Pois bem, após a análise dos documentos apresentados pela contribuinte, anexos ao feito, elaborei a tabela abaixo, onde consta a indicação da documentação comprobatória das despesas médicas pleiteadas e os valores aceitos para fins de dedução por esta julgadora:

item	Nome/Razão Social	Valor glosado	documentos comprobatórios	valor comprovado
------	-------------------	---------------	---------------------------	------------------

				aceito para fins de dedução
1	ODILON BERTINATTO MICHELS	2.000,00	fl. 71	2.000,00
2	AMANDA CAROLINA ZUCCO CRUZ	118,00	fl. 64	0,00
3	ANA CLAUDIA LAWLESS	1.200,00	fl. 39	0,00
4	MANOELA MENDONCA CARNEIRO	9.020,00	fls. 65, 66 a	0,00
5	DANIELA DOS SANTOS	5.700,00	fls. 52 a 63	0,00
6	CLAYTON LUIZ ZANELLA	4.160,00	fls. 40 a 51	0,00
7	CENTRO PARANAENSE DE OFTALMOLOGIA S/S LTDA - EPP	750,00	fl. 72	750,00
8	CAIXA VIDA E PREVIDENCIA S/A	2.413,94	fl. 10	2.413,94
	totais	25.361,94		5.163,94

De fato, há que serem restabelecidas as despesas médicas especificadas nos **itens 1 e 5**, uma vez que o motivo da glosa foi o fato de os pagamentos referirem-se à tratamento estético. Ocorre que o legislador não faz restrição à dedução das despesas médicas quanto à finalidade do serviço de saúde prestado, não se preocupando se seria reparador ou estético, limitando-se tão somente a que haja tratamento e recuperação da saúde física e mental do beneficiário.

Daí, conclui-se que se o serviço possui a finalidade de manter ou recuperar a saúde do paciente, desde que prestado por profissional legalmente habilitado, encontra-se ao abrigo da legislação tributária para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física.

No mesmo sentido, cite-se a Consulta Interna nº 19 - Cosit, de 04 de dezembro de 2009, *in verbis*:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF DESPESA MÉDICA. DEDUÇÃO. CIRURGIA PLÁSTICA.

São dedutíveis da base de cálculo do Imposto sobre a Renda as despesas médicas comprovadas independentemente da especialidade, inclusive as relativas à realização de cirurgia plástica, reparadora ou não, com a finalidade de prevenir, manter ou recuperar a saúde, física ou mental, do paciente.

Neste contexto, da análise dos documentos que instruíram o processo, tem-se que deve ser restabelecida a glosa das deduções com tratamentos estéticos, especificados nos item 1 e 5.

No que pertine ao **item 8** da tabela acima, observo que pagamento à Caixa Vida e Previdência S.A foi informada na DIRPF 2007 no código 11 – Plano de Saúde no Brasil. Na impugnação, a contribuinte esclarece que se trata de pagamento a título de previdência privada/FAPI, requerendo seu restabelecimento, com base nos documentos apresentados às fls. 8 a 11.

Os citados documentos se tratam de informes para fins de imposto de renda, de dois planos PREVINVEST PGBL, o primeiro da própria contribuinte, e o segundo de sua dependente Bárbara Atolini P. Silva, nos quais constam os valores que podem ser deduzidos da base de cálculo do IRPF, no importe de R\$ 380,17 e de R\$ 2.033,77, que perfazem o total de R\$ 2.413,94, informado na DIRPF, todavia, de forma equivocada como pagamentos a planos de saúde.

Entretanto, a despeito do equívoco nas informações da DIRPF, deve ser reconhecido o direito da contribuinte de deduzir da base de cálculo do IRPF apurado para o exercício 2007, as contribuições à previdência privada/FAPI, no valor de R\$ 2.413,94.

Por outro lado, verificados os documentos que suportaram as alegações da interessada frente às exigências da autoridade lançadora, não podem ser aceitos para fins de dedução a título de despesas médicas aquelas descritas nos **itens 2 a 6**.

Tocante aos pagamentos dos **itens 4, 5 e 6**, extrai-se dos autos que se tratam de pagamentos elevado valor, em relação aos quais a contribuinte não apresentou qualquer prova ou início de prova material do efetivo pagamento, além dos recibos emitidos pelos profissionais.

É de ser considerar, no presente julgamento, que a interessada, anualmente, vem deduzindo despesas médicas expressivas, inclusive com mesmos profissionais, como exemplo, o foram informados pagamentos à Manoela Mendonça Carneiro nos anos-calendário 2004 (PAF n.º 13981.000232/2008-79), 2005 (PAF n.º 13981.000096/2009-06) e 2006 (ora em análise). Desse modo, entendo pertinente a exigência por parte da autoridade lançadora, da apresentação de documentos que comprovassem o efetivo pagamento de despesas médicas, nos termos da legislação de regência.

E, como no presente feito, além dos recibos apresentados, a interessada não comprovou mediante documentação hábil o efetivo pagamento das despesas glosadas nos itens 4, 5 e 6, buscando, tão somente, transferir ao Fisco a responsabilidade por obter provas mediante o requerimento de diligência, ou seja, produzir a prova que foi solicitada à própria contribuinte, as citadas glosas devem ser mantidas.

Quanto ao pagamento referido no **item 2**, vejo pelo recibo de fl. 64 que a glosa está correta, porquanto o pagamento se refere a outro ano-calendário (2007).

Do mesmo modo, deve ser mantida a glosa do pagamento identificado no **item 3**, porquanto o recibo de fl. 39 não identifica o emitente e a especialidade médica.

Concluindo, da análise da documentação apresentada pela contribuinte e das alegações da impugnação, devem ser mantidas parcialmente as glosas impugnadas, restabelecendo-se o valor de R\$ 5.164,94 (itens 1, 7 e 8).

3. Pedido de diligências

A contribuinte solicita que sejam expedidos ofícios aos órgãos de classe para verificação da regularidade dos profissionais cujas despesas foram declaradas e glosadas no procedimento fiscal.

Rejeito o requerido pela interessada.

Na impugnação, cumpre ao sujeito passivo expor suas razões de fato e de direito, instruindo-a com os documentos comprobatórios das suas alegações, de acordo com o art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto n.º 70.235/1972.

Quanto ao pedido de realização de perícias e diligências, importante salientar que, conforme os artigos 16, 18, 28 e 29 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, a sua realização está diretamente relacionada à formação da livre convicção do julgador. Nesse sentido, a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

No caso em tela, entendo que a realização de diligência não é imprescindível à solução do presente litígio, pois constam nos autos elementos suficientes à solução da lide. Não ocorre qualquer dúvida processual ou obscuridade a ser resolvida.

Ademais, no caso em questão, objetiva o contribuinte que sejam realizadas diligências a fim de produzir provas que a lei lhe atribuiu o ônus de apresentar.

4. Efeitos da decisão sobre o crédito tributário

Conforme decidido no item anterior, há que se restabelecer parcialmente as glosas (R\$ 5.164,94), refazendo-se o cálculo do imposto conforme abaixo demonstrado:

(...)

Por todo o exposto, manifesto-me por considerar parcialmente procedente a impugnação, alterando o IRPF – Suplementar Lançado de R\$ 6.974,53 para R\$ 5.554,18.”

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 104 e segs., alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação. Acrescenta declarações dos prestadores. Cita jurisprudência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

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

Passo então à análise da questão aqui posta, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços médicos prestados são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

Do art.73 do Decreto nº 3.000 de 1999, já aqui transcrito, 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 feita pelo auditor responsável pela ação fiscal 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 em alguns dos casos não foi feito, nem mesmo parcialmente.

A seguir passo a avaliar caso a caso as deduções cujas glosas foram mantidas após o julgamento na instância de piso.

Amanda Carolina Zucco Cruz (R\$ 118,00)

Valor glosado pelo auditor responsável pelo procedimento fiscal sob a justificativa de falta da indicação no recibo do nome e profissão da emitente. Tais pendências não foram supridas, o que invalida o documento para os fins pretendidos. Mantenho, pois, a glosa referente a essa dedução.

Ana Claudia Lawless (R\$ 1.200,00)

Mantenho a glosa por se tratar de recibo referente ao ano-calendário de 2007, período que não foi objeto da fiscalização.

Manoela Mendonça Carneiro (R\$ 9.020,00)

Valor glosado por falta de comprovação da efetividade do desembolso. Nesse caso, conforme aqui esclarecido, a glosa deve ser mantida.

Daniela dos Santos (R\$ 5.700,00)

Valor glosado por falta de comprovação da efetividade do desembolso. Nesse caso, conforme aqui esclarecido, a glosa deve ser mantida.

Clayton Luiz Zanella (R\$ 4.160,00)

Valor glosado por falta de comprovação da efetividade do desembolso. Nesse caso, conforme aqui esclarecido, a glosa deve ser mantida.

Jurisprudência

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito