



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15467.000044/2010-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.225 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente GILSON CARVALHO JUNQUEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

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 09-47.076 4ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG (fls. 56 e segs.).

Para o(a) contribuinte, já qualificado(a) nos autos, foi lavrada pela DEFIS/RJO/RJ Notificação de Lançamento, que lhe exige o recolhimento de um crédito tributário no montante de **R\$ 4.744,98**, atualizado até 30/11/2009.

Decorreu o citado lançamento da revisão efetuada na Declaração de Ajuste Anual – DAA – entregue pelo(a) interessado(a), relativa ao exercício financeiro de **2007**, quando foi constatada, conforme a Descrição dos Fatos, dedução indevida de despesas médicas, no total de **R\$ 16.630,14**, a saber:

*Excluídos os valores pleiteados com plano de saúde **por falta de comprovação do efetivo desembolso das mensalidades** (despesa efetuada em nome de terceiros Serpar Serviços Administração e Participação Ltda). [destaquei]*

O(A) notificado(a) apresenta impugnação, instruída por elementos, os quais, no seu entender, comprovam a dedução glosada pela autoridade fiscal, argumentando, em resumo, o que segue:

Venho apresentar os comprovantes emitidos pelas empresas SERPAR SERVIÇOS ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA das 12 parcelas mensais do Plano que comprovam que eu entreguei mensalmente os referidos valores para o pagamento da Sul América. Atendendo orientação do Plantão Fiscal estou anexando também documentos que comprovam que os signatários dos recibos tinham poderes para representar as empresas.

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

Há que se observar, acerca da dedução de despesas médicas, o que dispõe o art. 80 do RIR/1999, cuja matriz legal é a Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a":

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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).

Essa mesma legislação consta da IN/SRF nº 15, de 2001, arts. 43 a 48.

O já citado RIR/1999, em seu art. 73, § 1º, estabelece:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11 e § 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).

À luz da legislação exposta, tem-se que a autoridade administrativa, nos termos que lhe reserva e determina o art. 142 do CTN, age de forma vinculada, revestida da legalidade que norteia a sua atividade.

A glosa em discussão corresponde ao montante declarado de **R\$ 16.630,14**. Pretendeu o(a) impugnante comprovar tal despesa mediante a apresentação de recibos.

Denota-se, mediante o fato de a autoridade fiscal intimar o sujeito passivo para apresentação de documentos comprobatórios dos pagamentos estampados em recibos, plena observância à legalidade que reveste o ato. Nos termos já percorridos, cabe à Fiscalização perquirir, notadamente quando as deduções forem consideradas exageradas.

A consideração do que seja exagerado, embora possa transmitir a noção de subjetividade, assume perfil de cunho notadamente indiciário para o aprofundamento na busca da comprovação das despesas declaradas.

Registre-se que a Fiscalização desenvolve na espécie atividade vinculada. A demanda ao sujeito passivo de documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos desses, consiste em salvaguarda da administração, necessária, devida e, como visto, amparada pela legislação; logo, não se vislumbra vício de legalidade em relação ao determinado.

Não há, por cediço, obrigatoriedade para que a satisfação de despesas médicas se dê por cheque ou depósito bancário. Por outro lado, os pagamentos pretensamente realizados, em montas significativas, como no presente caso, afastam a possibilidade da inexistência de suas marcas na movimentação financeira do(a) contribuinte. Essas despesas, se verdadeiras, estariam vinculadas, por exemplo, a saques com valores e datas compatíveis, cheques, transferências bancárias, depósitos, ordens de pagamento e

outros meios comprováveis via extrato ou demais documentos emitidos por instituição financeira. Ou, até mesmo, os contracheques mensais. No entanto, conforme visto, afastou-se o(a) interessado(a) de qualquer demonstração nesse sentido.

A busca, naquela oportunidade, por meio de intimação, concentrava-se a elementos distintos aos recibos como prova de validá-los. Daí, se houvesse algum cheque, transferência bancária ou mesmo saques compatíveis, em valores e datas, com as operações expressas nos recibos, poder-se-ia subtender a confirmação dos aludidos pagamentos.

As declarações dos(as) profissionais e/ou de empresas, bem assim os recibos por eles(as) emitidos, têm natureza de documentos particulares e, como tais, não comprovam por si só o fato declarado, cabendo ao(à) interessado(a) na sua veracidade o ônus de prová-lo (CPC, art. 368). Nesse mesmo sentido, tem-se que *as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário* (Código Civil, art. 219); *quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu* (CPC, art. 376); e *valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato* (Código Civil, art. 221), no caso a RFB.

Na relação processual tributária compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e esse não a faz - porque não pode ou porque não quer - é lícito concluir que as operações questionadas não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável.

Os recibos de fls. 12/25, supostamente fornecidos pela SERPAR LTDA, por si só, não afastam a motivação do lançamento. Tais recibos não comprovam a transferência dos recursos na forma como foi até aqui explanado. Registre-se, ainda, apenas para ilustrar, que esses recibos sequer identificam a pessoa responsável por sua emissão; neles consta apenas uma rubrica ilegível.

Acerca do assunto aqui examinado, existe o respaldo de diversos Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, podendo ser mencionados alguns, a título de ilustração:

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. A validade da dedução de despesa médica depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte e, à luz do artigo 29, do Decreto 70.235, de 1972, na apreciação de provas, a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Cabível a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas, cujo desembolso não foi comprovado. (CARF 2a. Seção / 1a. Turma da 2a. Câmara / ACÓRDÃO 2201-000.925 em 02/12/2010 - Publicado no DOU em 30.10.2011)

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE. Não logrando comprovar a efetividade da despesa médica através de documentos consistentes, a glosa deve ser mantida dada a ausência de segurança para admitir sua dedutibilidade. (CARF 2a. Seção / 1a. Turma da 2a. Câmara / ACÓRDÃO 2201-000.909 em 01/12/2010 - Publicado no DOU em 11.08.2011)

DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. COMPROVAÇÃO. A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço. (CARF 2a. Seção / 1a. Turma Especial / ACÓRDÃO 2801-000.389 em 10/03/2010 - Publicado no DOU em: 23.05.2011)

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. POSSIBILIDADE. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, se o contribuinte não logra fazê-lo, são mantidas as glosas efetuadas. (CARF 2a. Seção / 1a. Turma Especial / ACÓRDÃO 2801-000.700 em 26/07/2010 - Publicado no DOU em 13.05.2011)

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE PROVA DO EFETIVO SERVIÇO E DO RESPECTIVO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE. Todas as despesas médicas estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade do serviço e do seu respectivo pagamento. Nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada. (CARF 2ª Seção / 1a. Turma Especial / ACÓRDÃO 2801-000.498 em 12/05/2010 - Publicado no DOU em 16.09.2010)

Isto posto, voto pela improcedência da impugnação.

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/03/2015, o sujeito passivo interpôs, em 17/04/2015, Recurso Voluntário, fl. 88, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

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

Despesas médicas

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.

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

Quanto aos recibos emitidos pela empresa SERPAR LTDA, para que pudessem servir para o fim pretendido (atestar o recebimento e repasse dos valores ao plano de saúde), seria necessário que tivessem vindo acompanhados de algum documento da seguradora que atestasse a relação entre a Sul América Seguro Saúde e a empresa (contrato de plano de saúde corporativo, apólice), bem como a inclusão do contribuinte como um dos beneficiários na apólice, e ainda se o valor total alegadamente pago se refere somente ao contribuinte ou também a algum outro agregado, dependente ou não, o que não se tem nos autos.

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