



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.002339/2011-16
ACÓRDÃO	2002-008.822 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NOEMIA DAS GRACAS NUNES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2009

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO APÓS NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. DESCABIMENTO

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde e antes de notificado o lançamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 17 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Ricardo Chiavegatto de Lima – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Henrique Perlatto Moura, Joao Mauricio Vital, Ricardo Chiavegatto de Lima, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 153 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 137 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação parcial da contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 34 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Dependente, Dedução Indevida de Despesas com Instrução, Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Omissão de Rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica.

Adota-se o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos:

Contra a contribuinte foi lavrada notificação (fls. 9 a 15) relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2008, para apurar imposto suplementar de R\$1.262,00 com aplicação de multa de ofício e juros de mora .

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal foram apuradas as seguintes infrações: dedução indevida de dependente no valor de R\$1655,88, dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$23626,40, dedução indevida de despesas com instrução no valor de R\$2592,29, omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica recebidos pelo próprio e por

dependente(093.901.376-24) declarado no montante de R\$13.386,51 com inclusão de IRRF 84,80.

A contribuinte não concorda com parte do lançamento e apresenta documentação.

Em 10/04/2013 (fl. 90), a interessada foi cientificada do Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte que determinou, com base no Termo Circunstanciado de fls. 80 a 85, a manutenção parcial da notificação de lançamento alterando-se o imposto suplementar para R\$ 8.768,29.

Intimada do Despacho Decisório, a interessada apresentou a petição de fls. 92 e 93 em 14/05/2013, alegando que não agiu de má fé no preenchimento de sua declaração, uma vez que não recebeu de sua fonte pagadora os comprovantes de rendimentos. Admite as omissões de rendimentos. Entretanto, não concorda com a glosa referente aos gastos com a Dra. Marina C Engel Vieira. Afirma que efetuou tratamento dentário e pagou em moeda corrente, conforme pode se ver dos extratos bancários.

Além disso, menciona que a Receita considerou o gasto com o implante dentário feito pelo Dr. Marcelo G Pessoa e não acatou a despesa referente à parte de cirurgia e reabilitação oral realizada pela Dr. Marina.

Contesta ainda a glosa dos gastos efetuados com despesas de instrução do dependente Tadeu Murilo Soares de Oliveira (CPF 093901376-24), pois haja vista terem sido incluídos seus rendimentos na sua declaração, a legislação permite que sejam abatidas todas as despesas médicas e de instrução com seus dependentes. Afirma que cometeu erro de fato no preenchimento da declaração. Anexa vários documentos.

O acórdão de improcedência traz a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria na qual não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS POR DEPENDENTE. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual.

DECLARAÇÃO RETIFICADORA. IMPOSSIBILIDADE.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante só é admissível antes de iniciado o processo de lançamento de ofício.

DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS.

Somente é passível de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda as despesas médicas declaradas que atendam aos requisitos legais e cuja demonstração do efetivo pagamento e/ou prestação do serviço restarem confirmadas .

DEDUÇÃO.

Somente é passível de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda a dedução declarada que atenda aos requisitos legais.

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/10/2014 (AR e-fls. 150), o sujeito passivo interpôs, em 24/11/2014 (protocolo de e-fls. 153), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- erro de preenchimento da declaração por informar os valores das deduções a menor e pretende a inclusão de despesas com instrução de dependente não incluída na declaração de ajuste original, uma vez que os rendimentos do mesmo foram incluídos em fiscalização; e

- os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento, ressaltando que faz o pagamento de suas despesas em moeda corrente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Chiavegatto de Lima**, Relator

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

O litígio remanescente recai sobre glosa de despesas médicas no valor de R\$19.645,00 com a profissional Marina C. Engel Vieira e sobre retificação de declaração de ajuste para inclusão de despesas com instrução.

Não há questões preliminares a serem apreciadas.

Verifique-se então o conteúdo enriquecedor dos seguintes excertos da decisão de piso para a formação do arcabouço decisório desta lide:

...

De acordo com o Termo Circunstanciado de fl.80 a única despesa médica que não foi acatada foi a referente à Marina C. Engel Vieira no valor de R\$19.645,00 pelos seguintes motivos:

“Foi a contribuinte intimada em 26.03.2012(AR recebido em 29.03.2012) a comprovar o efetivo pagamento dos valores declarados. Em 18.04.2012 houve a resposta à Intimação, tendo a contribuinte apresentado extratos bancários do HSBC que não mostram a correlação de qualquer dos saques com os altos valores dos recibos.”

A contribuinte apresenta extratos bancários do HSBC de fls. 1 a 128, planilha de fl.129 mencionando três bancos, recibos de fls. 130 a 132.

Ressalte-se que os recibos e os extratos já foram analisados pela fiscalização às fls.25 a 27 e 56 a 74.

...

A fiscalização glosou as despesas médicas por não ter sido demonstrado o efetivo pagamento.

...

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, não bastando a disponibilidade de simples recibos ou declaração dos profissionais que teriam supostamente prestado os serviços. As deduções submetem-se a duas condições objetivas: efetividade da prestação do serviço e onerosidade. A ausência de um desses requisitos impede a fruição do benefício fiscal.

...

Portanto, revela-se equivocado o entendimento de que os recibos seriam suficientes e hábeis para comprovação dos pagamentos e lisura das deduções pleiteadas.

...

Outrossim, os saques mencionados pela contribuinte não coincidem em datas e valores com os recibos apresentados. Portanto, mantém-se a glosa.

...

A interessada solicita que a informação prestada em sua DAA no campo de despesas com instrução seja alterada.

...

Conforme legislação acima aos contribuintes é vedada a retificação da declaração de rendimentos após o início do procedimento de lançamento de ofício, a teor do disposto no artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) e do art. 297 do CTN.

Portanto não há amparo legal ao pleito da interessada.

...

Quanto à **dedução despesas médicas**, 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.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

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. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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).

Nos presentes autos, verifica-se que **foi solicitada a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Intimação Fiscal durante o procedimento de fiscalização (e-fl. 49) e Termo Circunstanciado (e-fl. 80 e ss.).

A **ausência de comprovação do efetivo pagamento** ora caracteriza-se como ponto fulcral motivador do lançamento, mas o interessado não desincumbiu-se de tal obrigação ao longo de toda a lide. Embora até procure suprir a efetiva comprovação dos pagamentos através de simples apresentação de recibos e de declarações dos profissionais envolvidos, tais peças não são documentos suficientes e hábeis para tal intento.

Alega o interessado que teria pago os profissionais através da utilização de **dinheiro em espécie**, mas embora não haja nenhum impeditivo legal para que se proceda dessa forma, se revela de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco que a exige fundada em documentos, os quais não foram apresentados pelo interessado.

Trouxe o interessado aos autos **declaração**, fornecida pela profissional, no intuito de ratificar as deduções. Ocorre que as declarações têm natureza de documentos particulares e, como tal, não comprovam por si só o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato. Nesse mesmo sentido, têm-se que as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário; quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu; e valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato, no caso a RFB.

Para a **comprovação da efetividade dos pagamentos** sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais

Impende, neste momento, a citação da Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180, de cristalino enunciado para esclarecimento final da questão:

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.

Mantém-se assim integralmente a glosa a título de despesas médicas.

E quanto à inclusão de novas deduções seria necessário o aceite da retificação da DAA, mas aponte-se como **impertinente a aceitação da Declaração Retificadora** neste momento da contenda, diante do enunciado da Sumula CARF n. 33, abaixo apresentado:

Súmula CARF nº 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pela contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ricardo Chiavegatto de Lima