



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15971.000095/2007-36
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-001.612 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de outubro de 2019
Recorrente HAROLDO PETLIK
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Não comprovada nos autos a infração de omissão de rendimentos imputada pela autoridade fiscal, a parcela do lançamento fundamentada nessa infração revela-se improcedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para cancelar a omissão de rendimentos veiculada na autuação, bem como a inclusão do IRRF correspondente. Vencida a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, no pedido de conversão do recurso à diligência e no mérito, negando provimento.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Auto de Infração

Trata o presente processo de auto de infração – AI (fls. 22/28), relativo a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual do contribuinte acima identificado, relativo ao exercício de 2003. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a pagar declarado de R\$302,38 para saldo de imposto a pagar de R\$10.902,82.

O AI noticia omissão de rendimentos e deduções indevidas de despesas médicas e com instrução, consignando:

Omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício. IRMANDADE DA SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE ARARAQUARA - CNPJ Nº 43.964.931/0001-12 - NO VALOR DE RS 10.628,00 E DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE RS 21,30.

OBSERVAÇÃO: TRATA-SE DE INFRAÇÃO CLARAMENTE DEMONSTRADA E APURADA, ATRAVÉS DE DECLARAÇÃO DA FONTE PAGADORA (DIRF), CONFORME PREVISTO NA ALÍNEA A DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 3 DA INF. SRF . 094/97 (DOU 29/12/97)

DEDUÇÃO INDEVIDA À TÍTULO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO NO MONTANTE DE RS 380,00, EM VIRTUDE DAS DESPESAS, EM FUNÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE TEREM TOTALIZADO TÃO SOMENTE R\$ 3.996,00, CONFORME SEGUE:

1) DESPESAS COM CLAUDIA PETLIK - TETO LIMITE INDIVIDUAL R\$ 1.998,00;

2) DESPESAS COM DANIEL PETLIK - TETO LIMITE INDIVIDUAL R\$1.998,00;

PORTANTO, AS DESPESAS COM INSTRUÇÃO PARA FINS DE DEDUÇÃO DA BASE DE CALCULO DO IMPOSTO DE RENDA TOTALIZAM R\$ 3.996,00.

DEDUÇÃO INDEVIDA À TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS NO VALOR DE R\$ 27.616,48 EM VIRTUDE DO CONTRIBUINTE NÃO TER COMPROVADO A EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS RELATIVO AOS PROFISSIONAIS ABAIXO, ATRAVÉS DE CHEQUES NOMINATIVOS OU COINCIDENTES EM DATA E VALOR AOS RECIBOS APRESENTADO OU PROVA DE DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA AOS PAGAMENTOS NA DATA DA REALIZAÇÃO DOS MESMOS, NÃO PERMITINDO A VERIFICAÇÃO INEQUÍVOCA DO NEXO CAUSAL ENTRE OS RECIBOS E PAGAMENTOS. RAZÃO PELA QUAL NO INTERESSE DA FAZENDA NACIONAL GLOSO AS DESPESAS ABAIXO (EXIG. EM CONF. ART.73 DO RIR):

1) SUL AMÉRICA SEGURO SAÚDE S/A - R\$1.724,98;

2) CLINICA DE UROLOGIA E CIRURGIA GERAL PEIXOTO GOMIDE - R\$ 200,00;

3) ALDER OLIVIER BEDRAN - R\$3.500,00;

4) ADRIANA LOSIC - R\$12.100,00; Recibo sem data, inválido.

5)MYRLA LOSIC KUPERMAN - R\$ 10.000,00; Recibo sem data inválido.

OBSERVAÇÃO: O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos - não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco e por isso deve se

acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço, ainda mais quando o valor do pagamento é alto em comparação ao que medianamente se observa. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra o credor, mas não para comprová-lo junto a terceiros interessados. O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal.

Impugnação

Cientificado ao contribuinte em 19/12/2006, o AI foi objeto de impugnação, em 19/1/2007, às fls. 2/16 dos autos, assim sintetizada na decisão recorrida:

- a) relata acerca das despesas médicas efetuadas junto a diversos profissionais, conforme documentos de fls. 08/14;
- b) não conseguiu obter 2ª via do recibo da Clínica de Urologia e Cirurgia Geral Peixoto Gomide (SP), CNPJ 97.497.150/0001-94, no valor de R\$ 200,00;
- c) ocorreu lapso na informação de dedução de despesas com instrução, deixando a fiscalização de considerar os pagamentos efetuados à Sociedade Brasileira de Diabetes, CNPJ 30.902.670/0001-64, no valor de R\$ 80,00 e AAEE - Associação de Atendimento Educacional Especializado, CNPJ 66.998.93/0001-39, no valor de R\$ 300,00;
- d) tais despesas são do próprio sujeito passivo e o pagamento efetuado à AAEE foi equivocadamente informado como despesa com instrução, quando o correto seria dedução de incentivo (doação a entidade beneficente);
- e) os valores relativos aos rendimentos informados pela Santa Casa de Misericórdia de Araraquara, no valor de R\$ 10.628,00, com retenção de imposto na fonte de R\$ 21,30, não foram pagos ao sujeito passivo; mencionando “que a confusão financeira e escritural da Santa Casa, naquela época, deu causa à ação do Ministério Público Federal que deu causa à intervenção da Prefeitura Municipal, tendo a Municipalidade de Araraquara passado a administrar o hospital desde então.”;
- f) das glosas apontadas pela fiscalização, apenas se mantém a correspondente aos honorários médicos pagos à Clínica de Urologia e Cirurgia Geral Peixoto Gomide, por não ter conseguido obter a 2ª via do recibo de R\$ 200,00.

A impugnação foi apreciada na 3ª Turma da DRJ/SP2 que, por unanimidade, julgou procedente o lançamento, em decisão assim ementada (fls. 61/69):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Na falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, do erro na informação prestada em DIRF pela fonte pagadora, deve subsistir o lançamento de ofício.

DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA DEDUÇÃO.

As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, está sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto aqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam, na forma da lei, os prestadores de serviços ou quando esses não sejam habilitados. A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução, mormente quando, sabedor da necessidade de documentação complementar, o contribuinte não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

As despesas efetuadas a curso de aperfeiçoamento profissional da área de medicina não são passíveis de dedução.

DEDUÇÃO DO IMPOSTO. DOAÇÃO.

Somente são dedutíveis do imposto, as contribuições feitas aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacionais dos Direitos da Criança e do Adolescente, as contribuições em favor de projetos culturais, aprovados na forma da regulamentação do PRONAC, e os investimentos feitos a título de incentivo às atividades audiovisuais, não sendo mais possível deduzir na declaração de rendimentos o valor das contribuições e doações feitas a instituições filantrópicas, entre outras.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 5/11/2009 (fl. 74), o contribuinte, em 7/12/2009 (fl. 88), apresentou recurso voluntário, às fls. 88/96, no qual alega, em apertado resumo, que:

- as notas fiscais emitidas por Unigastro comprovariam os tratamentos dispensados ao contribuinte e a seus dependentes, ratificada por declaração de um dos sócios da prestadora dos serviços.
- os recibos emitidos pelas profissionais Adriana e Myrna seriam hábeis a comprovar os tratamentos realizados a ele e seus dependentes
- a carta declaração emitida pela Unimed comprovaria os valores pagos a título de despesas hospitalares e de mensalidades de plano de saúde.
- a exigência de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas afrontaria a legislação brasileira, que reconheceria o pagamento em moeda corrente.
- sua declaração de ajuste revelaria ganhos suficientes a suportar os gastos declarados.
- quanto à omissão de rendimentos, a entidade hospitalar não teria efetuado pagamentos aos prestadores de serviços médicos no ano-calendário 2002, o que teria levado o Ministério Público Federal a interpor ação civil pública contra a instituição por má gestão.
- a rejeição dos recibos médicos só poderia ser levada a efeito após exame das declarações de rendimentos dos prestadores de serviços.
- a omissão de rendimentos dependeria do exame da contabilidade da instituição.

Despacho de encaminhamento

A Unidade da RFB de origem encaminhou os autos ao CARF, informando que o contribuinte teria optado pelo parcelamento da Lei nº 11.941, de 2009.

Diligência

Por meio da Resolução nº2002-000.094, de 21 de maio de 2019, o julgamento foi convertido em diligência (fls. 101/106), no seguintes termos:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para que a Unidade de origem informe se o crédito tributário objeto destes autos foi incluído em parcelamento pelo contribuinte. Posteriormente, o recorrente deverá ser cientificado da diligência realizada e de seu resultado, concedendo-lhe o prazo de 30 dias para, querendo, manifestar-se em relação à informação fiscal produzida.

Em atendimento, a Unidade da RFB de origem apresentou os esclarecimentos de fl. 110:

Em atendimento à Resolução do CARF às fls. 101/106, informo que a opção do contribuinte pelo parcelamento da Lei 11941/2009 – RFB – DEMAIS – ART 1º foi cancelada por decisão administrativa em 06/10/2010, conforme pesquisa às fls. 108/109.

Portanto, não houve parcelamento do crédito tributário destes autos, assim como não houve desistência por parte do contribuinte do recurso voluntário.

Conforme determinação, será efetuada ciência ao contribuinte da presente diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 dias para manifestação.

Cientificado, o recorrente não se manifestou.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Relatora

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da lide

Constato que a autuação recai sobre as infrações de omissão de rendimentos e deduções indevidas de despesas médicas e com instrução.

Em seu recurso, o recorrente não tece considerações acerca da dedução indevida de despesas com instrução. Dessa feita, não cabe qualquer pronunciamento deste colegiado acerca dessa matéria.

Verifico ainda que, em seu recurso, o recorrente faz alusão a documentos relativos a Unimed, despesa que não foi objeto de glosa, inexistindo litígio.

Mérito

Omissão de rendimentos

O lançamento dessa infração está calcado na DIRF apresentada pela fonte pagadora à RFB (fl. 51), tendo a autuação consignado:

Omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício. IRMANDADE DA SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE ARARAQUARA - CNPJ Nº 43.964.931/0001-12 - NO VALOR DE RS 10.628,00 E DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE RS 21,30.

OBSERVAÇÃO: **TRATA-SE DE INFRAÇÃO CLARAMENTE DEMONSTRADA E APURADA, ATRAVÉS DE DECLARAÇÃO DA FONTE PAGADORA (DIRF), CONFORME PREVISTO NA ALÍNEA A DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 3 DA INF. SRF . 094/97 (DOU 29/12/97)**

(destaques acrescentados)

Na apreciação da impugnação, a decisão recorrida registrou:

6. Compulsando os autos, verifica-se que o litigante não logrou comprovar que houve erro de informação em DIRF pela Santa Casa de Misericórdia de Araraquara, tampouco

adotou qualquer providência no sentido de questionar a aludida fonte pagadora, por via judicial ou administrativa, acerca do pagamento dos rendimentos informados em DIRF.

Em seu recurso, o recorrente reitera a alegação apresentada em sede de impugnação de que não recebera esses rendimentos. Argumenta que teria ocorrido intervenção na instituição e os prestadores de serviços não teriam recebido seus pagamentos durante o ano de 2002.

Ainda que o recorrente não tenha juntado qualquer documento, seja em sede de impugnação, seja em sede de recurso, entendo que a infração não pode prevalecer.

Com a devida vênia, entendo que a infração não está claramente demonstrada e apurada como aponta a autuação. Trata-se de lançamento respaldado somente em DIRF, que se trata de documento emitido unilateralmente pela fonte pagadora, sem anuência dos beneficiários. Entendo que a DIRF por si só não constitui meio de prova suficiente para comprovar que determinado contribuinte, de fato, recebeu os rendimentos ali informados, quando este não reconhece tais valores. Essa declaração constitui apenas um indício que precisaria ser mais bem investigado pelas autoridades fiscais.

Dessa feita, cabe cancelar a inclusão dos rendimentos tidos por omitidos, bem como do IRRF correspondente.

Despesas Médicas

Em relação às despesas médicas, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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 tem 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)

Em seu recurso, o contribuinte defende que os recibos são os documentos hábeis a fazer a prova exigida.

Como exposto acima, 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.

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, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas.

De modo algum a exigência da comprovação da efetividade do pagamento conflita com a presunção de boa-fé do contribuinte, porquanto não se cogita, naquele momento, da existência de má-fé na conduta do fiscalizado, mediante a prática de atos de falsidade, que levaria à aplicação de penalidade majorada.

Ao se beneficiar da dedução da despesa em sua Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte deve se acautelar na guarda de elementos de provas da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados. O ônus probatório é do contribuinte e ele não pode se eximir desse ônus com a afirmação de que o recibo de pagamento seria suficiente por si só para fazer a prova exigida.

Cabe ressaltar que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter menos informações que o recibo, é aceito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

A verificação da declaração de ajuste dos profissionais não seria hábil a fazer a prova exigida, visto que foi exigida a comprovação de efetivo pagamento de cada uma das despesas, prova a ser produzida pelo próprio recorrente. E, se algum excesso de tributação possa estar havendo não diz respeito à pessoa do contribuinte ora autuado, tendo em vista a falta de comprovação dos requisitos para a dedução das despesas médicas na declaração de ajuste anual.

Por fim, quanto à despesa com Sul América, verifico que o recorrente informou em sua Declaração de Ajuste o montante de R\$6.478,71 (fl.32), tendo sido glosado o valor de R\$1.724,98, em função do documento comprobatório juntado pelo contribuinte no curso da ação fiscal, noticiando despesas de R\$4.753,73 (fl.49). Em sua defesa, o contribuinte juntou documento de fl. 15, consignando despesas próprias e de Luiz Eduardo, Claudia e Daniel. Somente Luiz Eduardo e Claudia foram informados como seus dependentes (fl.32). Segundo esse documento, o valor dedutível seria de R\$4.622,26, referente às despesas próprias e dos dependentes constantes na Declaração. Como na autuação já foram acatadas despesas acima desse valor e não sendo cabível o agravamento da exigência no julgamento, sem ajuste a ser efetuado em relação a essa despesa.

Assim, no tocante às despesas médicas, não há reparos a se fazer à decisão de piso.

Conclusão

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para cancelar a inclusão dos rendimentos tidos por omitidos, bem como do IRRF correspondente.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez