



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16572.000092/2007-68
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2002-000.880 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 27 de março de 2019
Matéria IRPF
Recorrente ALESSANDRO MICHAELIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A regra geral prevista na legislação determina que o imposto de renda deve incidir sobre o rendimento bruto percebido pelo contribuinte, assim compreendido todo produto do capital, trabalho ou da combinação de ambos, salvo exceções legais taxativas.

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.

IRPF - DEDUÇÃO INDEVIDA. LIVRO CAIXA. DESPESAS NECESSÁRIAS À MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Thiago Duca Amoni (relator) que lhe deu provimento parcial para cancelar todas as glosas com despesas médicas. Designada

para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e redatora designada.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Virgílio Cansino Gil e Thiago Duca Amoni. Ausente a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 453 a 463), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, dedução indevida de despesas médicas e dedução indevida de despesas de livro caixa.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$29.858,05, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, às e-fls. 495 a 659 dos autos, que, conforme decisão da DRJ:

Cientificado do lançamento, em 18/12/2007 (AR fl. 246), o contribuinte apresentou, em 17/01/2008, a impugnação de fls. 248 a 252, acatada como tempestiva pelo órgão de origem (fl. 335), instruída com os documentos de fls. 253 a 331, alegando a inoportunidade da omissão de rendimentos recebidos da fonte pagadora Secretaria de Estado da Saúde (Funpar), da qual teria auferido rendimentos R\$ 41.600,00 (comprovante anual de rendimentos de fl. 158), incluído nesse total a suposta omissão de R\$ 5.148,00, em virtude dos serviços prestados A Funpar serem pagos pela Secretaria de Estado da Saúde. Aduz que declarou os rendimentos num só montante, sem discriminação, conforme permissivo legal.

Acredita ter havido erro na informação prestada em Dirf, pois não pode conceber o envio de comprovante anual de rendimentos ao contribuinte com determinado valor e

declaração A Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB, em valor superior.

Concorda com as demais omissões de rendimentos autuadas, em face de equívocos cometidos e indica o pagamento do imposto suplementar correspondente (Dirf de fl. 253).

Quanto As deduções de despesas médicas, entende suficiente a comprovação apresentada na fase preparatória do lançamento, trazida novamente às fls. 254 a 264, que cumpre os requisitos legais do art. 80 da Lei nº 9.250, de 1995, inferindo que a constatação do recebimento dos valores poderia ser facilmente efetuada pelo Fisco, mediante exame das declarações dos prestadores dos serviços.

Contesta a justificativa de falta de coincidência de datas e valores dos pagamentos com os saques bancários, - atribuindo-lhe ausência de suporte- legal, reafirmando que, tendo recebido pagamentos em dinheiro, utilizou esse numerário em posse para pagar as despesas médicas, haja vista que não se pode exigir que os cidadãos mantenham seus valores somente em instituições bancárias. Traz à colação entendimento judicial e doutrinas sobre a matéria.

Salienta que possuía recursos em seu poder, inclusive oriundos da venda de veículo, da qual recebeu parte em dinheiro, fato esse desconsiderado na autuação. Acrescenta que em 2002 recebeu R\$ 3.250,00 em dinheiro, não sendo necessário que os recebimentos acontecessem próximos às datas de pagamentos, mas apenas antes delas, ficando o numerário sob a guarda do contribuinte.

Reforça que comprovou, em diversas oportunidades, saques em montantes superiores aos dos pagamentos, por exemplo, no ano-calendário de 2004, R\$ 900,00 e pagamento de R\$ 250,00, e, em 2005, saques de R\$ 500,00, R\$ 900,00 e R\$ 1.000,00, pois não seria obrigado a sacar a quantia exata dos pagamentos, reafirma que mantinha reserva de dinheiro em posse para emergências, em especial, de saúde.

No que se refere ao Livro Caixa, argumenta que todas as despesas glosadas eram essenciais à atividade médica regular, uma vez que, por exigência da vigilância sanitária, deve manter constantes limpeza e manutenção do ambiente, em prol da assepsia do local. Diz ser o imóvel destinado inteiramente A atividade médica, assim as despesas com material e construção e reforma, realizada unicamente para torná-lo mais funcional e para restringir seu uso a essa atividade, não se caracterizariam como aplicação de capital, sendo necessárias ao exercício da atividade, bem assim, a aquisição de equipamentos que se prestariam a agilizar o atendimento dos pacientes.

Ao final, requer a apresentação da Dirf do ano-calendário 2004, emitida pela Funpar, a fim de se verificarem eventuais

divergências, a consideração do pagamento da parte não impugnada do lançamento (Darf de fl. 253) e, na hipótese de manutenção de exigência, pugna pelo direito ao pagamento com 50% de redução da multa de ofício.

A impugnação foi apreciada na 4ª Turma da DRJ/CTA que, por unanimidade, em 09/06/2009, no acórdão 06-22.628, às e-fls.677 a 684, julgou a impugnação improcedente.

Recurso Voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, às e-fls. 691 a 703, alegando, em síntese, que

- a quantia de R\$5.148,00, supostamente omitida, está incluída no montante de R\$ 41.600,00, recebidos da Secretaria de Estado de Saúde;
- que a DIRF apresentada pela FUNPAR não foi apresentada ao contribuinte, prejudicando-lhe a defesa, configurando cerceamento de defesa;
- com relação a compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, não foram considerados os pagamentos de IRRF realizados pelo Recorrente, conforme cópia dos RPA juntados, devendo o lançamento ser revisto.
- com relação as despesas médicas, estas foram quitadas em dinheiro, sendo comprovadas pelos recibos.
- com relação a dedução indevida de despesas em livro caixa, entende o contribuinte que são necessárias a consecução da sua atividade, como obras e investimentos em móveis e equipamentos eletrônicos.

Voto Vencido

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 23/06/2009, e-fls. 689, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 22/07/2009, e-fls. 691, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

O contribuinte foi autuado pela omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, dedução indevida de despesas médicas e dedução indevida de despesas de livro caixa, relativas aos anos calendários 2002, 2003, 2004, 2005.

Para fins de melhor entendimento, colaciona-se a tabela elaborada pela DRJ delimitando a autuação.

Exercícios	Infrações	Valores
2003	Despesas médicas (Ana Paula H. Duro)	R\$ 5.000,00
2003	Livro Caixa	R\$ 12.600,00
2004	Despesas médicas (Ana Paula H. Duro)	R\$ 5.800,00
2004	Livro Caixa	R\$ 4.800,00
2004	Omissão de rendimentos (Unimed Paranaguá)	R\$ 1.137,18
2004	Omissão de rendimentos (APC)	R\$ 1.200,00
2004	Omissão de rendimentos (Inst. Saúde PR)	R\$ 12.874,26
2005	Despesas médicas (Carla Botelho)	R\$ 2.750,00
2005	Livro Caixa	R\$ 1.947,40
2006	Despesas médicas (Ana Paula H. Duro)	R\$ 2.000,00
2006	Livro Caixa	R\$ 10.119,85
2006	Omissão de rendimentos (Funpar)	R\$ 5.148,00

Quanto a **omissão de rendimentos**, o contribuinte concorda com a maior parte da autuação, insurgindo-se apenas quanto ao valor de R\$ 5.148,00, pagos pela FUNPAR, sob alegação de que este valor já estaria incluído no montante de R\$ 41.600,00, pagos pela Secretaria de Estado de Saúde. Alega ainda possível erro na DIRF.

De acordo com a DRJ:

Cientificado do lançamento, em 18/12/2007 (AR fl. 246), o contribuinte apresentou, em 17/01/2008, a impugnação de fls. 248 a 252, acatada como tempestiva pelo órgão de origem (fl. 335), instruída com os documentos de fls. 253 a 331, alegando a inoportunidade da omissão de rendimentos recebidos da fonte pagadora Secretaria de Estado da Saúde (Funpar), da qual teria auferido rendimentos R\$ 41.600,00 (comprovante anual de rendimentos de fl. 158), incluído nesse total a suposta omissão de R\$ 5.148,00, em virtude dos serviços prestados A Funpar serem pagos pela Secretaria de Estado da Saúde. Aduz que declarou os rendimentos num só montante, sem discriminação, conforme permissivo legal.

Acredita ter havido erro na informação prestada em Dirf, pois não pode conceber o envio de comprovante anual de rendimentos ao contribuinte com determinado valor e declaração A Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB, em valor superior.

Concorda com as demais omissões de rendimentos autuadas, em face de equívocos cometidos e indica o pagamento do imposto suplementar correspondente (Darf de fl. 253).

A Constituição de 1988, que tem por fundamento basilar o federalismo, criou três entes políticos (União, Estados e Distrito Federal e Municípios) com ampla autonomia, dentre elas a financeira.

Desta forma, instituiu competências tributárias aos três entes, rigidamente postas, sobretudo quanto a criação de impostos. Conforme artigo 153 do texto constitucional, compete a União, dentre outros, a instituição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

(...)

Segundo define o parágrafo 2º, do supracitado artigo, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade.

O princípio da generalidade permitirá a efetivação dos princípios da universalidade, pessoalidade e capacidade contributiva, na medida em que atua no critério pessoal do consequente da regra matriz de incidência tributária, determinando que todas as pessoas físicas – a integralidade desse universo que esteja no território nacional, que auferir renda e proventos de qualquer natureza terá obrigação de efetuar o pagamento do imposto, salvo exceções prevista na própria lei.

Já o princípio da universalidade atuará sobre o aspecto material do antecedente da regra matriz de incidência tributária, afinal determina que a incidência do imposto alcançará todas as rendas e proventos, de qualquer espécie, independente da denominação ou fonte.

Por fim, o princípio da progressividade também será aplicado sobre o critério quantitativo do consequente da regra matriz, nesse caso para a fixação da alíquota do imposto. Tal princípio implicará na incidência gradativa, em percentual maior e, pretensamente de modo progressivo, à medida que se dá o correspondente aumento da base de cálculo do imposto ou acréscimo patrimonial, ou seja, quanto maior o acréscimo patrimonial maior será a alíquota do imposto devido pelo contribuinte.

O Imposto de Renda Fonte, nada mais é do que o imposto de renda, cujo recolhimento se dá por substituição tributária, de responsabilidade de outro sujeito passivo que não o contribuinte sendo que não há qualquer alteração dos aspectos que compõe a regra matriz de incidência tributária desse imposto.

No caso, apesar do sujeito passivo ser representado por pessoa estranha à relação tributária, o que ocorre no IR Fonte é a mera antecipação de pagamento do tributo, cuja responsabilidade pelo recolhimento foi delegada a terceiro em razão da conveniência da Administração Tributária.

Para reforçar o entendimento temos o artigo 128 do CTN:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito

tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Considerando que dever instrumental é mecanismo utilizado para viabilizar a atividade da Administração Pública no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos, o IR Fonte é um exemplo desse mecanismo, utilizado pelo sujeito passivo para promover uma maior efetividade da arrecadação do imposto.

Ainda, o lançamento fiscal é atividade plenamente vinculada à autoridade administrativa que, naquela situação, entenda pela ocorrência do fato gerador da obrigação, tem o dever de ofício de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sob pena de prevaricação.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A FUNPAR é pessoa jurídica distinta da Secretaria de Estado de Saúde, conforme bem apontou a decisão da DRJ. Ainda, há DIRF, às e-fls. 308, da fonte pagadora FUNPAR, no exato valor autuado.

Desta forma, cabe ao contribuinte apresentar documentos e provas de fato impeditivo, modificativo e extintivo do direito da Fazenda de proceder o lançamento, o que não ocorreu nos presentes autos. Assim, correta a decisão de piso.

Ainda, a não disponibilidade da DIRF ao contribuinte não enseja qualquer prejuízo à sua defesa, pois documento que visa formar o convencimento do julgador. Ademais, o documento está anexado aos autos do processo, posto a disposição do contribuinte.

Quanto a **dedução de despesas médicas**, a DRJ manteve a autuação pela falta de comprovação do efetivo pagamento.

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99):

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 hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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 (grifos nossos)

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais, desde que preenchidos os requisitos legais, como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido, quando da apresentação de sua DAA.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo profissional, a comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira.

Assim, como fonte primária da comprovação da despesa temos o recibo e a nota fiscal emitidos pelo prestador de serviço, desde que atendidos os requisitos legais. Na falta destes, pode, o contribuinte, valer-se de outros meios de prova. Ademais, o Fisco tem a sua disposição outros instrumentos para realizar o cruzamento de dados das partes contratantes, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

Nesta linha, no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, temos:

(...)

No que se refere às despesas médicas a divergência é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia com facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

(...)

É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta

para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.

Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os

honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo “podendo” do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma.”

Ainda, há várias outras jurisprudências deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

Processo nº 16370.000399/200816
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 18 de abril de 2018
Matéria IRPF DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS
Recorrente FLÁVIO JUN KAZUMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL
ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF
Ano calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.

Recibos de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DO DÉBITO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Processo nº 13830.000508/2009-23

Recurso nº 908.440 Voluntário

Acórdão nº 2202-01.901 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 10 de julho de 2012

Matéria Despesas Médicas

Recorrente MARLY CANTO DE GODOY PEREIRA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

Recibos que contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação.

Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresentada declaração complementando as informações neles ausentes.

Às e-fls. 507 a 515, há recibos emitidos pela profissional Ana Paula H. Duro datados do ano de 2002 que somam R\$5.000,00. Às e-fls. 515 a 519 há recibos de Ana Paula H. Duro datados do ano de 2003 que somam R\$5.800,00.

Às e-fls. 521 a 527 há recibos de Carla Botelho datados do ano de 2004 que somam R\$2.750,00. Às e-fls. 507 a 509 há recibos de Ana Paula H. Duro datados do ano de 2005 que somam R\$2.000,00.

Logo, restam comprovadas todas as despesas médicas, motivo pelo qual afasto as glosas.

Quanto **a dedução de livro caixa**, o Regulamento de Imposto de Renda (RIR - Decreto nº 3.000/99) é claro ao delimitar os contribuintes que podem valer-se da escrituração do livro caixa, bem como as despesas passíveis de dedução:

Despesas Escrituradas no Livro Caixa

Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade ([Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º](#), e [Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I](#)):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica ([Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º](#), e [Lei nº 9.250, de 1995, art. 34](#)):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os [arts. 47 e 48](#).

Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro ([Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º](#)).

§ 1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte ([Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º](#)).

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência ([Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º](#)).

§ 3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

Pelo dispositivo legal a escrituração em livro-caixa é própria e taxativa para os casos em que o contribuinte receba rendimentos do trabalho não assalariado, casos dos profissionais liberais, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro.

Ainda, conforme jurisprudência deste CARF:

LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS.

Para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda mensal, somente são dedutíveis as despesas realizadas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea. (grifos nossos)

LIVRO CAIXA. DESPESAS COM TRANSPORTE.

As despesas com transporte somente são dedutíveis no caso de representante comercial autônomo.

ARRENDAMENTO MERCANTIL.

Somente com a entrada em vigor da Lei nº 9.250, de 1995, é que as despesas de arrendamento passaram a ser indedutíveis da receita decorrente dos rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive dos titulares dos serviços notariais e de registro. (Acórdão nº 3301-000.015 - Sessão 04/03/2009)

Pela leitura do dispositivo delimita-se três grupos de despesas dedutíveis: (i) remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício, (ii) emolumentos e (iii) despesas de custeio necessárias a manutenção da fonte produtora.

Desta forma, aquelas despesas necessárias requerem análise cotejada e minuciosa, variando de acordo com a natureza da prestação de serviços praticada pela fonte produtora

Conforme o presente caso, a meu sentir, despesas com instalação de máquinas, compra de móveis e reformas no consultório não são necessárias, posto que indedutíveis.

Feitas estas considerações, conheço do presente Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para cancelar todas as glosas com despesas médicas.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez -
Redatora designada

Dirijo do relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas médicas declaradas, somente à vista dos recibos apresentados, visto que, no curso da ação fiscal, foi-lhe exigida a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas (fls.14).

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 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 probatório 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.

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)

Assim, 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.

Inexiste qualquer disposição legal que imponha o pagamento sob determinada forma em detrimento do pagamento em espécie, mas, ao optar por pagamento em dinheiro, o sujeito passivo abriu mão da força probatória dos documentos bancários, restando prejudicada a comprovação dos pagamentos.

Acrescente-se que, na ausência de comprovantes bancários, poderia ter juntado prontuários e receituários médicos ou exames realizados, mas o contribuinte nada apresentou nesse sentido.

Repise-se que o ônus é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto.

A alegação de que o Fisco poderia consultar as declarações de rendimentos dos profissionais não o socorre, visto que remanesceria sem comprovação o preenchimento dos requisitos para a utilização da dedução pelo recorrente.

Ressalvo o entendimento do conselheiro Virgílio Cansino Gil, que também votou pela manutenção da glosa das despesas médicas, entendendo ser frágil apenas a apresentação dos recibos, desacompanhados de outros elementos, como por exemplo, declarações emitidas pelos profissionais.

Isto posto, no tocante às despesas médicas, é de se negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez