



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18186.005525/2009-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-005.004 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrente THEREZINHA DE PAULA E SILVA SHAMMASS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea.

DEDUÇÃO IRRF. COMPROVAÇÃO.

A dedução do IRPF devido na declaração de ajuste anual com o imposto retido na fonte fica sujeita à comprovação da retenção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer as deduções das despesas médicas com Clínica de Repouso Parque Julieta Ltda. (R\$ 6.847,00), José Francisco Stivanin (R\$ 10.500,00) e Clínica Neurológica M. Scaff S/C Ltda. (R\$ 1.000,00).

(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 17-53.259 da 10ª Turma da DRJ em São Paulo(2)/SP (fls. 87 e segs.).

“Do procedimento de revisão da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF exercício 2006 / ano-calendário 2005 da contribuinte acima identificada, resultou o presente lançamento de ofício, tendo em vista a apuração das seguintes infrações à legislação tributária:

1. Dedução indevida de dependente – R\$ 1.404,00
2. Dedução indevida de despesas médicas – R\$51.808,15

3. Omissão de rendimentos tributáveis auferidos pela contribuinte, recebidos de Instituto de Previdência Municipal de São Paulo - IPREM, CNPJ 47.109.087/0001-01, no valor de R\$45.595,96, aos quais correspondem R\$9.042,50 de imposto retido na fonte

4. Omissão de rendimentos tributáveis auferidos pelo dependente CPF 163.807.098-94, recebidos de Instituto de Previdência Municipal de São Paulo - IPREM, CNPJ 47.109.087/0001-01, no valor de R\$128.005,41, aos quais correspondem R\$28.298,32 de imposto retido na fonte

5. Compensação indevida de imposto de renda retido na fonte – R\$9.9920,65, relativo a São Paulo Câmara Municipal, CNPJ 50.176.288/0001-28, referente à própria contribuinte

Informa a autoridade fiscal lançadora que a contribuinte não atendeu à intimação fiscal, regularmente efetuada.

A contribuinte apresentou impugnação de fls. 01/19, mediante a qual apresenta documentos de fls. 28/51, alegando, em síntese:

1. Dedução de dependente

Reconhece ter sido equivocada a dedução relativa a Elias Shammass Filho que, embora seja seu filho, não é mais seu dependente para fins de imposto de renda e apresentou sua própria DIRPF no exercício em questão.

2. Dedução de despesas médicas

Relaciona despesas a cuja dedução considera ter direito, as quais totalizam R\$23.885,11, reconhecendo a procedência da glosa do valor de R\$6.981,04, relativo a Clínica Terapêutica Alvorada;

Argumenta que os documentos comprobatórios que ora junta atendem aos requisitos legais;

Relaciona despesas passíveis de dedução, não informadas em sua DIRPF, no valor de R\$6.370,00;

Aponta como indedutíveis despesas no total de R\$800,00, cujos comprovantes não logrou localizar, a saber: Clínica Neurológica Scaff S/C Ltda – R\$500,00 e Laudelino de Oliveira Ramos – R\$300,00, em relação ao qual declarou o total de R\$600,00.

3. Omissão de Rendimentos da contribuinte

Reconhece equívocos cometidos ao informar os rendimentos tributáveis, o qual deveu-se a alteração do órgão responsável pelo pagamento de sua aposentadoria no decorrer do ano de 2005: inicialmente Câmara Municipal de São Paulo, depois IPREM – Instituto de Previdência Municipal de São Paulo. Esclarece ter recebido os seguintes valores:

- R\$75.088,31, referentes a sua aposentadoria no período janeiro a agosto/2005, cujo comprovante foi emitido pela Câmara Municipal de São Paulo (fls. 49);

- R\$45.595,96, também correspondentes a sua aposentadoria, no período setembro a dezembro/2005, cujo comprovante foi emitido pelo IPREM (fls. 48);

- R\$114.037,41, relativos a pensão por morte de seu esposo, pagos pelo IPREM.

Informa que acabou por declarar os valores constantes em apenas dois dos três comprovantes de rendimentos recebidos e, percebendo que havia algum rendimento cujo documento não havia localizado, efetuou cálculo aproximado, acrescentando R\$26.450,01, resultante da diferença entre R\$101.538,32 e R\$75.088,31.

4. Omissão de Rendimentos de dependente

Conforme já salientado, seu filho Elias Shammass Filho não é seu dependente para fins de imposto de renda, ofereceu seus rendimentos à tributação em DIRPF própria, não se podendo atribuir à impugnante omissão dos mesmos. Assim, improcedente a exigência fiscal correspondente.

6. Compensação indevida de imposto retido na fonte

Embora tenha se equivocado com relação aos rendimentos tributáveis, conforme já esclarecido, que resultou na declaração parcial dos proventos de aposentadoria pagos pelo IPREM, a retenção de imposto de renda declarada efetivamente ocorreu nos valores informados pela contribuinte em sua DIRPF.

Apresenta cálculos que resultam em direito a imposto a restituir.

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

“Matéria não impugnada

Inicialmente cabe destacar que a contribuinte concorda expressamente com a glosa de dedução relativa ao dependente Elias Shammass Filho, que apresentou DIRPF em separado. Da mesma forma manifestou-se com relação a parte das despesas relativas à Clínica de Repouso Parque Julieta: do total de R\$13.828,04 declarado, procede a glosa de R\$6.981,04, tendo em vista a natureza das despesas, que identifica às fls. 05.

A concordância expressa com tais glosas implica renúncia ao contencioso administrativo, com a consequente consolidação, nesse âmbito, do crédito tributário correspondente.

Passo à análise dos documentos e esclarecimentos trazidos aos autos pela impugnante.

Da dedução de despesas médicas

A Lei nº 9.250/95 estabelece que:

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

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

(...) (sem destaques no original)

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99 consolida a legislação do imposto de renda e, em seu art. 73 do RIR/99 traz as seguintes disposições do Decreto-lei nº 5.844/43:

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).

§2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §5º). (grifei)

O art. 797 do mesmo Regulamento do Imposto de Renda, ao tratar da manutenção e guarda dos documentos vinculados às Declarações de Ajuste do Imposto de Renda, estabelece:

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Como se verifica a partir dos dispositivos legais acima, o direito às deduções legais restringe-se àquelas relativas ao contribuinte e aos seus dependentes, assim considerados na forma da legislação do imposto de renda e devem ser devidamente comprovadas.

No presente caso, a interessada havia declarado como dependente apenas seu filho Elias Shammass Filho e o fez indevidamente, como reconhece em sua impugnação. Desse modo, tendo em vista o regramento legal, as despesas médicas relativas a seu filho – que apresentou DIRPF em separado, no modelo completo - não podem ser por ela deduzidas.

No que tange às despesas junto a Clínica Alvorada (fls. 28/32), Read Psiquiatria S/C Ltda. (fls. 39) e Clínica de Repouso Parque Julieta Ltda. (fls. 38), embora as notas fiscais e recibos tenham sido emitidos em nome da impugnante, referem-se a seu filho Elias, como se conclui especificamente a partir dos documentos de fls. 32 e 39. Glosa mantida.

Os recibos emitidos pelo médico José Francisco Stivanin, no total de R\$10.500,00 (fls. 33/34) e pela Clínica Neurológica M. Scaff S/C Ltda., no valor de R\$1.000,00 (fls. 35/36) não informam o beneficiário dos serviços, informação imprescindível no presente caso. Glosa mantida.

Quanto ao recibo emitido pelo médico Laudelino de Oliveira Ramos, no valor de R\$ 300,00 (fls. 37), é de aceitar-se a dedução como despesa relativa à própria contribuinte, haja vista a especialidade profissional envolvida. Dedução restabelecida.

É de se admitir como referente à impugnante também a despesa de R\$300,00 correspondente a consulta médica com o médico Antonio Carlos Simi, tendo em vista a data do atendimento (fls. 40). Dedução restabelecida.

Os documentos de fls. 41/47 registram despesas no total de R\$ R\$ 6.370,00 junto ao Hospital Sírio Libanês e à clínica IMONG, não declaradas pela contribuinte e, portanto, não foram glosadas e não constituem objeto do litígio sob análise.

Da omissão de rendimentos da contribuinte e da compensação de imposto de renda retido na fonte

O imposto de renda pessoa física incide sempre que houver *aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza*. Sobre a matéria objeto de autuação, assim dispõem os arts. 1º, 2º, 3º e 8º da Lei nº 7.713/88:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º (...)

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título.

Cabe observar que o direito à dedução do montante efetivamente retido pela fonte pagadora, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo, encontra-se previsto no art. 12, V, da Lei 9.250/1995:

Art. 12. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos:

(...)

V - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, **correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;** (Grifei)

Do confronto entre as informações prestadas pelas fontes pagadoras (fls. 57) e os valores declarados pela contribuinte (fls. 55), verifica-se:

Fonte pagadora	Valor declarado	Valor auferido	Valor declarado x auferido
IPREM - Rendimentos	114.037,41	159.633,37	- 45.595,96
Imposto retido	24.457,31	33.499,81	- 9.042,50
Câmara Municipal - Rendimentos	101.538,32	75.088,31	+ 26.450,01
Imposto retido	25.689,30	15.768,65	+ 9.920,65
Totais			
Rendimentos	215.575,73	234.721,68	- 19.145,95
Imposto retido	50.146,61	49.268,46	+ 878,15

Assim, omitiu rendimentos recebidos do IPREM, informando valor de retenção na fonte menor que o real e, com relação à Câmara, a situação inversa: declarou rendimentos em valor superior ao efetivamente recebido e valor de imposto superior ao efetivamente retido na fonte.

A impugnante ofereceu à tributação o total de R\$215.575,73, com a consequente omissão de R\$19.145,95, em relação aos quais cabe lançamento do imposto devido.

No tocante à compensação do imposto de renda retido na fonte, dos fatos resultou compensação indevida de R\$878,15.

Da omissão de rendimentos auferidos pelo dependente

Conforme já assinalado, o filho da contribuinte – Elias Shammass Filho, CPF 163.807.098-94 não é seu dependente para fins de imposto de renda e ofereceu seus rendimentos à tributação. Cabe, assim, afastar a omissão de rendimentos lançada.

Em face do exposto, cabe a recomposição do valor lançado como segue:

(...)

Conclusão

Pelas razões expostas, voto pela procedência em parte da impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário, que fica assim configurado:

(...)”

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 78 e segs., alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

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

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.

Passo então a avaliar individualmente as glosas mantidas após o julgamento na instância de piso, e das quais o contribuinte ora recorre.

- Clínica Terapêutica Alvorada S/C Ltda (R\$ 23.855,11)

Dos totais R\$ 37.683,15 glosados, a contribuinte concordou com R\$ 6.981,04, recorrendo do valor de R\$ 23.855,11 que considera dedutíveis.

A DRJ manteve a glosa sob o argumento de que, com base no documento de fl. 33, as despesas referem-se a tratamento de Elias Shamas Filho, filho da recorrente, que a própria expressamente admite não ser seu dependente. Aduz a interessada que, excetuando-se o citado recibo, referente ao mês de novembro/2005, todos os demais documentos (notas fiscais) não citam seu filho, tratando-se então de recibos referentes a tratamentos nela própria.

De uma avaliação mais acurada da situação, vê-se que aqui não resta razão à recorrente. Ainda que seja cediço que, na ausência da expressa informação do beneficiário dos tratamentos pode-se inferir que esse é a mesma pessoa que efetuou os pagamentos, no caso em comento essa condição (de beneficiário) teria sim que estar clara nas notas fiscais. Isso porque o documento de fl. 103, emitido pela Clínica Alvorada em 27/05/2010, atesta que Elias Shamas Filho encontrou-se internado naquele estabelecimento para tratamento especializado desde 02/09/2005, exatamente o período inicial a que se referem as notas fiscais emitidas em nome somente da recorrente. Ora, nessas circunstâncias, a alegação da interessada de que esteve internada no mesmo estabelecimento que seu filho, no mesmo período, mereceria ser comprovada para que os documentos pudessem servir de prova para os fins pretendidos.

Assim sendo, mantendo a glosa de R\$ 23.855,11 de dedução de despesas com a Clínica Alvorada.

- Clínica de Repouso Parque Julieta Ltda (R\$ 6.847,00)

De forma diversa do caso acima tratado, aqui não há razão para crer que as despesas se referem a tratamento em outra pessoa que não a recorrente.

Na ausência expressa no recibo do nome do beneficiário dos tratamentos, como já dito, pode-se presumir que o mesmo seja o pagador do valor, a não ser que algum indício aponte de outra forma, o que não ocorre no caso em relação aos recibos de fl 39.

Assim, entendo que devem ser restabelecidas as deduções de despesas com a Clínica de Repouso Parque Julieta Ltda., no valor total de R\$ 6.847,00.

- José Francisco Stivanin (R\$ 10.500,00) e Clínica Neurológica M. Scaff S/C Ltda. (R\$ 1.000,00)

As glosas aqui tratadas foram mantidas na DRJ por falta de indicação nos recibos do beneficiário dos tratamentos.

Na ausência expressa no recibo do nome do beneficiário dos tratamentos pode-se presumir que o mesmo seja o pagador do valor, a não ser que algum indício aponte de outra forma, o que não ocorre no caso em relação aos recibos de fls. 34 a 37.

Assim, entendo que devem ser restabelecidas as deduções de despesas com José Francisco Stivanin (R\$ 10.500,00) e Clínica Neurológica M. Scaff S/C Ltda. (R\$ 1.000,00).

Despesas não informadas em sua DIRPF (R\$ 6.370,00)

Não é possível, em sede de recurso administrativo, incluir deduções não declaradas em DIRPF. Desta forma, é improcedente o pleito da recorrente nesse sentido.

Da omissão de rendimentos da contribuinte e da compensação de imposto de renda retido na fonte

Quanto à compensação indevida de R\$ 878,15 mantida na DRJ, não procedem as alegações da recorrente relativas ao resultado final de imposto de renda a pagar ou a restituir, pois disso não depende o lançamento da infração verificada.

Assim, há que se manter a infração de compensação indevida de IRRF no valor de R\$ 878,15.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito, para restabelecer as deduções das despesas médicas com Clínica de Repouso Parque Julieta Ltda. (R\$ 6.847,00), José Francisco Stivanin (R\$ 10.500,00) e Clínica Neurológica M. Scaff S/C Ltda. (R\$ 1.000,00).

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito