



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.005016/2007-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.425 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2019
Recorrente IMNA MENEZES DE MIRANDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. REQUISITOS

A dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF está condicionada à comprovação do efetivo desembolso dos valores declarados, mediante documentação hábil e idônea.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COBRANÇA CONFISCATÓRIA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 2) e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 153/155) interposto em face do Acórdão nº 11-26.603 (e-fls 133/143) prolatado pela DRJ/REC em sessão de julgamento realizada em 9 de junho de 2009.

2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

início da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 11-26.603

Do lançamento

Em desfavor da Contribuinte acima identificada foram lavradas Notificações de Lançamento relativas ao imposto de renda pessoa física (IRPF) dos exercícios 2004 e 2005, que lhe exigem créditos tributários distribuídos da seguinte forma:

Exercício 2004:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA-SUPLEMENTAR	6.690,54
MULTA DE OFÍCIO	5.017,90
JUROS DE MORA (Calculados até 30/04/2007)	3.072,29
Valor do Crédito Tributário Apurado	14.780,73

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 61, o lançamento relativo ao exercício 2004 decorreu da glosa de deduções de R\$ 32.700,00 (trinta e dois mil e setecentos reais), declaradas como despesas com saúde e consideradas indevidas pela Fiscalização.

A glosa foi motivada pela Fiscalização da seguinte forma:

“Não foram apresentados os comprovantes bancários dos efetivos pagamentos (cheques ou depósitos) dos dispêndios que teriam sido efetuados com às profissionais Maria de Lourdes Diniz (R\$ 4.000,00), Sandra Cristina Wanderley Carmo (R\$ 7.000,00), Fátima Maria Monteiro de Vasconcelos (R\$ 17.100,00), Evalda Margareth Lopes (R\$ 4.000,00) e Maria Gracivete Santos Mesquita (R\$ 600,00). A resposta da contribuinte afirmou que os pagamentos eram efetuados em espécie e que não seria possível identificar os saques, tendo em vista que os mesmos não eram motivados para pagamentos específicos.

A contribuinte afirmou ter entregue ficha de arcada dentária, mas a ficha, além de não especificar o profissional responsável pelos serviços, apresenta como datas dos serviços que teriam sido prestados o ano-calendário 2004.

Conforme dispõe o art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR - Decreto nº 3.000, de 26/03/1999):

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.”

Ainda conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fundamentam o lançamento, nesta parte, o art. 8.º, inciso II, alínea “a” e §§ 2º e 3º da Lei nº 9.250/95, assim como os artigos 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001 e os artigos 73, 80 e 83, II, do Decreto 3.000/99.

Exercício 2005:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA-SUPLEMENTAR	15.856,90
MULTA DE OFÍCIO	11.892,67
JUROS DE MORA (Calculados até 30/04/2007)	4.780,85
Valor do Crédito Tributário Apurado	32.530,42

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 65/66, o lançamento relativo ao exercício 2005 decorreu, em parte, da glosa de deduções de R\$ 38.320,63 (trinta e oito mil, trezentos e vinte reais e sessenta e três centavos), declaradas como despesas com saúde e consideradas indevidas pela Fiscalização.

A glosa foi motivada pela Fiscalização da seguinte forma:

“Não foram apresentados os comprovantes bancários dos efetivos pagamentos (cheques ou depósitos) dos serviços que teriam sido prestados pelos profissionais Wagner Teobaldo Andrade (R\$ 4.000,00), Sandra Carmo (R\$ 7.070,00), Evaldo Lopes (R\$ 8.250,00), Fátima Monteiro (R\$ 13.380,00) e Maria Gracivete Mesquita (R\$ 5.620,00).

A contribuinte alegou que todos os pagamentos teriam sido efetuados em espécie e que os saques não eram motivados para pagamentos específicos.

Conforme dispõe o art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR - Decreto nº 3.000, de 26/03/1999):

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Diante dos valores substanciais envolvidos, seria natural que os pagamentos fossem efetuados mediante cheques e, caso fossem efetuados em espécie, os saques seriam facilmente identificáveis através da análise dos extratos bancários.”

Ainda conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fundamentam o lançamento, nesta parte, o art. 8.º, inciso II, alínea “a” e §§ 2º e 3º da Lei nº 9.250/95, assim como os artigos 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001 e os artigos 73, 80 e 83, II, do Decreto 3.000/99.

Em relação a esse exercício também foi constatada a omissão de rendimentos recebidos das Prefeituras dos municípios de Camaragibe/PE (R\$ 10.469,72) e Jaboatão dos Guararapes/PE (R\$ 8.871,09), os quais foram obviamente considerados no recálculo do valor devido.

Fundamentam o lançamento, nesta parte, os artigos 1.º a 3.º e 8.º da Lei nº 7.713/88; arts. 1.º a 4.º da Lei nº 8.134/90; arts. 1.º e 15 da Lei nº 10.451/2002 e arts. 43 e 45 do Decreto nº 3.000/99.

Da impugnação

Cientificada em 08/05/2007 (fl. 56), a Interessada impugnou o feito em 29/05/2007, alegando que a glosa foi feita sem justificativa legal, haja vista o Código Tributário afirmar:

Art-8, 2º O disposto na alínea A do inciso II:

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;**

(grifos conforme impugnação)

A Impugnante informa que o CTN dispõe claramente que a forma de comprovação para fins de dedução é o recibo com as especificações citadas acima.

Acrescenta ainda que as autoridades competentes podem realizar cruzamento das informações com declarações dos que emitiram os recibos, assim como exame grafológico (grafotécnico) para que se confirme a veracidade dos referidos documentos.

Junto com a impugnação foram apresentados recibos das despesas de ordem médica glosadas, fls. 02/50.

final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 11-26.603

2.1. Ao julgar o lançamento procedente, o acórdão recorrido tem a ementa que se segue:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. REQUISITOS

A dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF está condicionada à comprovação do efetivo desembolso dos valores declarados, mediante documentação hábil e idônea.

3. Ao interpor o recurso voluntário (e-fls 153/155), a Recorrente deduz as mesmas alegações ofertadas ao tempo da impugnação.

3.1. Reproduzo excertos da peça recursal, abrangendo o pedido (e-fls 153 e e-fls. 155):

A luz do exposto venho solicitar ao Conselho do Contribuinte analisar as argumentações e decisões, como descrita na conclusão assinada pelo Auditor-Fiscal Dimas Epifanio Pessoa Leão-Mat-1368370, referente aos recibos apresentados em minhas declarações de renda Exercício 2004 e Exercício 2005, quando entreguei cópias conferidas e autenticadas por funcionário deste Ministério após conferir os originais, demonstrando os valores declarados. Saliento que os valores foram pagos em parcelas de acordo com descritos nos recibos. Também foi declarado despesas com educação e apresentado os respectivos recibos, tendo sido os mesmos aceitos, assim como outras despesas com saúde, que independente do valor me dar o direito a dedução.

Logo, não faz nenhum sentido, além da falta total de respaldo legal, o Auditor querer determinar que despesas com saúde devem obedecer determinadas formas de pagamento, como através de cheques ou saques exclusivos nos valores exatos dos recibos. Minhas declarações são lícitas, assim como os recibos apresentados. Na dúvida da veracidade dos recibos, o ônus da prova cabe a quem está acusando, tanto a minha dignidade, quanto a de quem prestou os serviços e emitiu os recibos, que continuam sendo a comprovação de pagamento. Cheques e saques bancários, comprovados através de extratos não representa prova de quitação de pagamentos. Quanto a comprovação da prestação do serviço, afirmo que as outras deduções, como as referentes a educação, também foram comprovadas e aceitas através da apresentação de recibos.

Desta forma, considero a cobrança confiscatória e indevida, de forma que compromete a minha existência digna, baseada na livre formação de convicção do julgador. Solicito providencias deste Conselho, para lutar em quantas instancias se façam necessárias, em defesa do meu direito a uma existência digna.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2301-006.425 - 2ª Sejl/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19647.005016/2007-16

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nasureles, Relator.

4. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.
5. Concernente à alegação de se tratar de cobrança confiscatória (e-fls 155), e em vista da peça recursal fazer menção ao “princípio constitucional da não confiscatoriedade” (e-fls 153), não há que se conhecer de tais alegações por força da Súmula CARF nº 2.

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

6. O litígio devolvido a este Colegiado diz respeito à pretensão de dedutibilidade de despesas médicas glosadas pelo fato do Recorrente ter anexado somente recibos das referidas despesas e não ter anexado elementos comprobatórios do pagamento e/ou efetividade da realização de tais despesas.
7. Ao examinar os elementos dos autos, formo convicção no mesmo sentido daquela a que chegou o relator da decisão de primeira instância, de faltar documentação comprobatória das despesas médicas. Adoto, pois, como razões de decidir, a mesma fundamentação apresentada no voto da decisão recorrida, que se passa a transcrever:

início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 11-26.603

Tem-se em discussão o direito de a Impugnante deduzir da base de cálculo do IRPF despesas efetuadas com tratamentos na área de saúde. Tal possibilidade de dedução está prevista, basicamente, no art. 8.º, inciso II, alínea “a” e § 2.º, da Lei nº 9.250/95:

Art. 8.º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...)

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;

Vê-se que, regra geral, podem ser deduzidos da base de cálculo pagamentos feitos no ano-calendário a profissionais e empresas de saúde, em razão de prestação de serviços nessa área ao contribuinte ou a seus dependentes.

Por óbvio, o direito à dedução está condicionado à comprovação de que os pagamentos foram realmente efetivados e de que os mesmos ocorreram em razão da prestação de serviços na área de saúde às pessoas acima citadas, sendo certo que a simples declaração do contribuinte não constitui prova de tal fato.

Aliás, ao contrário do que pode parecer numa análise mais sucinta, mesmo recibos emitidos por empresas ou profissionais da área de saúde não constituem prova cabal do direito à dedução. Isso porque um recibo, em princípio, é uma declaração particular, com efeito apenas entre as partes. Não é válido, porém, em si mesmo, contra terceiros, como prova dos fatos que atesta, competindo ao interessado, se necessário for, comprovar a veracidade do fato através de provas materiais. É o que estabelece o artigo 368 do Código de Processo Civil:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, **o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.**

Dito de outra forma, não é a emissão de recibo nem de qualquer outro tipo de declaração que faz surgir o direito à dedução, mas sim a prestação de serviço de saúde oneroso ao contribuinte ou a seus dependentes, cujo ônus do pagamento tenha recaído sobre um deles, devendo tanto a prestação quanto o pagamento serem comprovados de forma inequívoca para atestar o direito à dedução.

Sendo assim, no interesse da sociedade a própria legislação tributária confere à autoridade lançadora a faculdade de exigir, a seu critério, outras provas das deduções pleiteadas, como dispõe o artigo 73 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR), semelhante ao art. 11, § 3.º, do Decreto-Lei 5.844, de 23/09/1943, abaixo transcrito:

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

O art. 8.º, § 2.º, III, da Lei 9.250/95, citado na impugnação como se pertencesse ao CTN, portanto, deve ser interpretado à luz do referido Decreto-Lei. Tal norma estabelece condições que são necessárias mas não suficientes para fazer surgir o direito à dedução, sendo, em consequência, incorreta a opinião de que recibos fariam prova ‘plena e suficiente’, ou que apenas na falta dos mesmos poderiam ser exigidos outros documentos.

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

No uso de tal faculdade a Fiscalização exige dos contribuintes a apresentação de provas do efetivo pagamento das despesas, e faz as correções na declaração se a intimação não for atendida no prazo estabelecido.

Na impugnação são apresentados recibos, mas a Impugnante não junta nenhuma prova de que realmente tenha entregue tais valores aos referidos profissionais, o que poderia ter sido feito através de cheques, extratos bancários (no caso de pagamentos em espécie) ou transferências bancárias, por exemplo. Ou seja, mais uma vez não é provado o efetivo pagamento.

A Notificada também solicita que a própria Receita investigue o prestador de serviços para verificar se há o direito à dedução.

Ocorre que não é a Receita que tem que fazer prova negativa da prestação dos serviços e/ou do pagamento dos mesmos. O contribuinte é que tem que provar seu suposto direito à dedução por ele alegado na declaração, conforme art. 333 do Código de Processo Civil (Lei 5.869, de 11/01/1973):

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

Ademais, as alegações trazidas na impugnação devem vir acompanhadas das respectivas provas, conforme inciso III e § 4.º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Acrescente-se que a prova do efetivo pagamento que se pede pode ser feita por quem o fez, prescindindo de qualquer participação de quem o recebeu, dado que se refere à motivação financeira do declarante.

Logo, não me convenço – e, ressalte-se, é livre a formação de convicção do julgador, nos termos de art. 29 do Decreto 70.235/72 – pelas razões acima expostas, de que realmente tenha havido a prestação onerosa desses serviços, nem, em consequência, que haja o direito à dedução relacionada a tais profissionais: não tendo a Impugnante se desincumbido do seu ônus de provar o alegado direito à dedução, não há como aceitar suas considerações.

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 11-26.603

CONCLUSÃO

8. Diante do exposto, VOTO por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 2) e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles