



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19985.721307/2015-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.368 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de dezembro de 2022
Recorrente ADELMO LONGEN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal (Súmula CARF nº 180).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(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 12-96.710 da 21ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ (fls. 50 e segs.) por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação.

“Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 38/42, relativa ao

ano-calendário de 2011, exercício de 2012, que apurou imposto suplementar de R\$ 4.041,37 a ser acrescido da multa de ofício e dos juros legais.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foi apurada a infração de dedução indevida de despesas médicas no valor total de R\$ 18.100,00, sendo R\$ 4.000,00 relativos a Renata Reis Vidal; R\$ 4.100,00 a Fernanda Cristina de Oliveira Z.; R\$ 5.000,00 a Carolina Ferreira Hamdar e R\$ 5.000,00 a Juliana Carolina Nadolny.

Informa a autoridade autuante que não houve indicação do paciente e comprovação do efetivo desembolso dessas despesas.

Cientificado do lançamento em 10/03/2015, fl. 43, apresentou o interessado a impugnação, de fls. 04/05, em 25/03/2015, na qual alega que as despesas com as profissionais Renata Reis Vidal e Fernanda Cristina de Oliveira Zaninotti concernem à dependente Clea Marisa Gogola Longen e que as despesas com as profissionais Carolina Ferreira Hamdar e Juliana Carolina Nadolny são próprias.

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

“A dedução de despesas com saúde tem previsão legal no art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que assim dispõem:

Art. 8º 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;

[...]”

Já o art. 73 e § 1º do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, com a correspondente matriz legal indicada, prevê:

“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).”

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelos contribuintes, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Conforme se verifica na motivação do lançamento, o contribuinte não comprovou o efetivo pagamento e os beneficiários da prestação do serviço.

Nos recibos juntados das cirurgiões-dentistas Renata Reis Vidal, fls. 16 (R\$ 4.000,00) e Fernanda C. Oliveira Zanicotti, fls. 17 (R\$ 4.100,00), foi indicado que a pagante é Clea Marisa Longen, dependente informada pelo interessado na Declaração de Ajuste Anual, fls. 27/33.

Nos recibos emitidos pela psicóloga Carolina Ferreira Hamdar, fls. 18/22 (R\$ 5.000,00) e pela fisioterapeuta Juliana C. Nadolny (R\$ 5.000,00), fls. 23/25, o pagante é o próprio contribuinte.

Quanto ao beneficiário dos serviços, poder-se-ia inferir que este seria o próprio contribuinte ou a dependente, consoante Solução de Consulta Interna nº 23 da Cosit, publicada no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil em 10 de fevereiro de 2014.

Ocorre que não foi comprovado também o efetivo pagamento da despesa, o que poderia ter sido feito no prazo de defesa por meio da apresentação de documentos, tais como extratos bancários demonstrando transferência do pagamento ao prestador ou a retirada em data contemporânea ao pagamento, cheque nominal, entre outros.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que os contribuintes podem ser instados a comprová-las ou justificá-las, deslocando-se o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para os contribuintes, transfere para esses a obrigação de comprovação e justificação das deduções; não o fazendo, sofrem as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Nesse contexto, verificando que as deduções são elevadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, reproduzido no art. 73, §1º do RIR/99.

Assim, não basta a disponibilidade de simples recibos sem vinculação do pagamento e também da efetiva prestação do serviço, principalmente quando, pelos valores envolvidos, restarem dúvidas quanto à idoneidade dos documentos.

Ora, nesse contexto, bastaria ao contribuinte, caso tenha efetuado os pagamentos que declarou, apresentar os comprovantes correspondentes do efetivo desembolso dos valores.

A apresentação dos recibos desacompanhados da comprovação do pagamento, não supre a falta indicada pela autoridade lançadora.

A título ilustrativo, pode-se citar jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda:

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48.922, de 2008).

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços. (Acórdão 104-22.781, de 2007).

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas odontológicas, com cirurgia plástica e com psicóloga, cuja efetividade dos serviços e o pagamento não foram comprovados. (Ac. 102-48.510, de 2007)

Pelo exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o imposto apurado a ser acrescido da multa de ofício e dos juros legais. “

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/04/2018, o sujeito passivo interpôs, em 04/05/2018, Recurso Voluntário, fl. 60, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO § 3º, Art. 57

Da análise do recurso voluntário impetrado, tem-se que por meio do mesmo o contribuinte não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa.

Os argumentos nesse sentido que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discurridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 57, § 3º:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I verificação do quórum regimental;

II deliberação sobre matéria de expediente; e

III relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos, e acresceto como segue.

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.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, o que não foi feito, nem mesmo parcialmente. Os saques em espécie constantes dos extratos bancários da Caixa Econômica Federal trazidos em sede de Recurso Voluntário (fls. 64 a 76) não guardam quaisquer correspondências, tanto em datas quanto em valores, com os supostos pagamentos aos profissionais, não sendo então possível inferir que tenham sido utilizados pelo recorrente para tal fim.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

Pelas mesmas razões já discorridas no voto da DRJ, os argumentos trazidos pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário são improcedentes, e portanto deve ser mantida integralmente a decisão da turma julgadora de primeira instância administrativa.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito