



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.016141/2008-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.191 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de abril de 2021
Recorrente MARIA CRISTINA PALHARES MACHADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

A não comprovação dos dispêndios por documentação hábil e contundente autoriza à autoridade fiscal glosar as despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte.

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)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Ricardo Chiavegatto de Lima e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo de exigência de IRPF referente ao ano-calendário de 2004, exercício de 2005, no valor de R\$ 8.244,41, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 10.100,00, e da omissão de rendimentos do trabalho com ou sem vínculo empregatício, no valor de R\$ 3.339,00,

conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 3.695,72 (fls. 7/12).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância - Acórdão nº 02-33.127, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE (fls. 40/48):

Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada contra Maria Cristina Palhares Machado, fls. 06/09, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, cujo lançamento originou-se da revisão dos dados informados na Declaração de Ajuste Anual do exercício 2005, ano calendário 2004, conforme demonstrativo abaixo:

Demonstrativo do Crédito Tributário	
Imposto de Renda Pessoa Física-Suplementar	3.695,72
Multa de Ofício	2.771,79
Juros de Mora (calculado até 28/11/2008)	1.776,90
Valor do Crédito Tributário Apurado	8.244,41

A Notificação de Lançamento (NL) nº 2005/606451236234148 decorreu da glosa de **despesas médicas** pleiteadas com os profissionais Ronaldo Carvalho de Abreu Júnior (R\$ 2.200,00), Liliana Amorim Alves (R\$ 3.300,00), Tatiana Alves Teixeira (R\$ 4.500,00) e com Brito e Leite Ortodontia Ltda (R\$ 100,00) e da **omissão de rendimentos tributáveis** no valor de R\$3.339,00 referente à fonte pagadora Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

A fiscalização esclarece que, calcado no art. 73, Decreto nº 3.000/1999, onde se acha explicitado que deduções exageradas estão sujeitas à efetiva comprovação, ajuízo da autoridade lançadora, para se gozar do abatimento pleiteado, não basta a disponibilidade de simples recibos, sem vinculação do efetivo pagamento (fls.07).

Relata que foi solicitada a apresentação de cópias de microfilmagens de cheques nominais ou, em caso de pagamento em espécie, extrato bancário onde se verifique retiradas com compatibilidade de datas e valores, relacionados aos recibos emitidos pelos profissionais Ronaldo Carvalho de Abreu Júnior, Liliana Amorim Alves e Tatiana Alves Teixeira, de modo a validá-los (fls.07).

De acordo com o relato da autoridade fiscal, considerando que a contribuinte não comprovou a efetividade desses pagamentos, nos termos da intimação expedida, que as despesas com saúde dedutíveis devem se restringir a pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento ou de seus dependentes e que os recibos apresentados acham-se em desacordo com o disposto nos incisos I e II do art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, deixou-se de acatar como dedução a título de despesas médicas os valores acima já discriminados, totalizando R\$ 10.100,00 (fls. 07-verso).

A contribuinte foi cientificada da notificação em 26/11/2008 (fls. 29), apresentando impugnação parcial em 23/12/2008 (fls. 01 a 05), acompanhada dos documentos de fls. 06 a 26, alegando em síntese:

- primeiramente, que **concorda com a glosa das despesas médicas de Brito e Leite Ortodontia Ltda, no valor de R\$100,00**, referentes a tratamento dentário de não dependente. **Concorda também com os valores referentes a rendimentos oriundos do INSS**, que não foram declarados oportunamente por não ter recebido da fonte pagadora o respectivo Informe de Rendimentos para comprovação e informação na DIRPF, no montante de R\$ 3.339,00;

- após ser intimada (em 17/06/2008) por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 2005/606120402261125 (fls. 19), compareceu à DRF e apresentou todos os comprovantes relativos à DIRPF/2005 para esclarecimentos, não sendo aceitos os documentos referentes às despesas médicas oriundas dos tratamentos com os profissionais Tatiana A.T.Matos, Liliana A.Alves e Ronaldo C A Jr.;

- novamente intimada (14/10/2008), fls.13, apresentou defesa escrita em 31/10/2008 (fls. 11 e 12), contestando referida intimação, uma vez que não concorda com a exigência de comprovação dos pagamentos através de cópias de cheques ou depósitos bancários, **de maneira que a posse e apresentação dos recibos referentes aos respectivos serviços comprovam os pagamentos ora mencionados**. Essa defesa foi indeferida em 17/11/2008, com posterior emissão da presente notificação de lançamento;
 - a glosa decorreu da não aceitação, pelo fisco federal, dos recibos relacionados às despesas como pagamento dos serviços prestados pelos profissionais;
 - ocorre que essas despesas encontram respaldo no que a própria Receita Federal considera como despesas médicas dedutíveis, conforme pode se verificar pela orientação constante da Pergunta nº 337, encontrada no site da RFB, Serviço Pergunta e Respostas. Nesta, tem-se que a comprovação das mencionadas despesas se dá por meio de recibo assinado pelo profissional, constando o nome, CPF e endereço do mesmo. Portanto, os recibos apresentados quando da primeira intimação são hábeis para comprovar as despesas a serem deduzidas;
 - o que se percebe é que o Fisco não atribui validade jurídica aos recibos, uma vez que exige a apresentação de outros documentos que comprovem os pagamentos dos recibos em questão;
 - por recibo, pode-se entender qualquer documento escrito e assinado pelo credor do pagamento recebido do devedor. O simples fato de o credor emitir o recibo e assiná-lo já exclui a dívida entre as partes. Não é preciso nada além do recibo para provar o pagamento pelo devedor ao credor. Não atribuir validade jurídica ao recibo de quitação é causar insegurança jurídica;
 - assim, entende a impugnante que já comprovou os pagamentos efetuados dos serviços prestados mediante a apresentação dos referidos recibos;
 - a fiscalização quer que a impugnante quebre o seu sigilo bancário, desrespeitando um direito garantido pela Constituição Federal, ao solicitar cópias de cheques ou extratos bancários para corroborar um documento legal e idôneo que por si só, já comprova o pagamento dos serviços;
 - os valores constantes dos recibos dos profissionais já foram objeto de tributação, uma vez que esses valores são parte da DIRPF de cada um dos profissionais. Se a RFB fizer o cruzamento dos dados, comprovará que tais valores deduzidos na declaração da impugnante foram pagos aos respectivos profissionais e declarados como rendimentos em suas declarações;
 - conclui-se que os recibos são documentos legais para se comprovar o pagamento das despesas e há que se verificar a veracidade dos recibos e dos valores conjuntamente nas declarações dos respectivos emitentes.
- À vista do exposto, requer o acolhimento da impugnação parcial, cancelando-se o que foi impugnado.
- Por fim, solicita que seja emitida guia de pagamento (imposto suplementar de R\$ 945,72) referente à glosa de Brito e Leite Ortodontia Ltda (R\$ 100,00) e à omissão de rendimentos (R\$3.339,00) relacionados ao INSS.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão, em 26/01/2012 (fls. 53/54), a contribuinte, em 17/02/2012, interpôs recurso voluntário (fls. 55/58), alegando, em breve síntese, que o Fisco não pode exigir do contribuinte mais do que a legislação estabelece, haja vista que a própria lei atribuiu validade jurídica ao recibo e o RIR/99 concebe a possibilidade de dedução de despesas através de recibos firmados pelos profissionais prestadores dos serviços. Portanto, os recibos de pagamento são documentos contábeis, previstos no ordenamento jurídico, aptos a certificar a quitação de determinado valor, prescindindo absolutamente de qualquer outro documento que o acompanhe para que adquiria validade jurídica ou força comprobatória.

Requer, ao final, o cancelamento do lançamento. Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 59/63.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas em litúgio:

Insurge-se, a Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/BHE, que manteve a glosa das despesas médicas em litúgio, pagas aos profissionais Liliana Amorim Alves (R\$ 3.300,00), Tatiana Alves Teixeira Matos (R\$ 4.500,00) e Ronaldo Carvalho de Abreu Júnior (R\$ 2.200,00), **por falta de indicação dos beneficiários e comprovação dos efetivos dispêndios**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2005.

Pois bem. Em que pese as razões recursais suscitadas, não há como prosperar a insurgência da Recorrente.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada.

Em relação a indicação do beneficiário dos serviços contratados, tal informação tornou-se dispensável, sobretudo levando-se em conta que não houve descrição de dependentes

na DAA/2005 (fls. 34/38), restando presumido que os tratamentos foram realizados pela própria Recorrente, na exata dicção da SCI Cosit nº 23, de 30/08/2013.

Não obstante, a autoridade fiscal também requereu justificativas sobre os pagamentos realizados, não tendo sido demonstrado neste ponto o cumprimento do requisito legal a motivar as respectivas deduções, ao teor do art. 73, caput e § 1º, do RIR/99. Vale salientar, que o art. 73, por si só, autoriza expressamente ao Fisco na formação de sua convicção solicitar documentos subsidiários aos recibos para efeito de confirmá-los, **no que tange aos efetivos pagamentos realizados**.

Conclui-se, portanto, que a comprovação da efetiva dos dispêndios, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar o inciso II do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa da dedução pleiteada e a consequente tributação dos valores correspondentes.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado**.

Assim, considerando que a Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado – limitando-se, basicamente, em afirmar o valor probante dos recibos como suficiente para justificar a dedução pleiteada, sem, contudo, justificar ou demonstrar a efetividade dos gastos realizados com os aludidos profissionais contratados – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos, lançados no voto condutor (fls. 43/48), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF:

A **impugnação parcial apresentada** pela contribuinte é tempestiva e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 e alterações posteriores, portanto suas razões devem ser conhecidas.

(...)

A Interessada contesta a **glosa do valor de R\$10.000,00**, referente a despesas com saúde deduzidas em sua Declaração de Ajuste Anual, exercício 2005, ano-calendário 2004.

(...)

Analizando a documentação apresentada pela impugnante, confirma-se que, de fato, os recibos sob exame (fls. 14 a 18) não atendem aos requisitos legais contidos no art. 80, § 1º, inciso II do Decreto nº 3.000/1999, **haja vista não terem sido neles identificados os beneficiários dos serviços ali descritos**, se a contribuinte, seus dependentes, ou terceira pessoa.

A impugnante alega que as despesas médicas foram comprovadas por meio de recibos assinados pelos profissionais, constando nome, CPF e endereços destes. Tudo de acordo com orientações contidas no site da RFB.

Assiste razão à contribuinte quanto ao trecho reproduzido em sua impugnação, retirado do site da Receita:

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com

documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu.

Entretanto, equivoca-se quando interpreta que essa "orientação" explicita que bastam constar do recibo assinado pelo profissional, o seu nome, CPF e endereço, para que fique comprovado que houve despesa passível de dedução.

Conforme se vê pelo trecho reproduzido pela contribuinte, a dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, quando requisitados, com documentos que indiquem nome, endereço e CPF. **Não consta dessa orientação que basta incluir nos recibos esses três dados, para que fique configurada a dedutibilidade da despesa.**

(...)

Respalhada pelo artigo 73 do Decreto nº 3.000/1999, a fiscalização intimou a contribuinte **a comprovar efetivos pagamentos e serviços prestados**, nos termos abaixo transcritos (Intimação Fiscal, fls. 13):

1) Em relação aos profissionais abaixo relacionados, documentos que comprovem os efetivos pagamentos e serviços prestados por:

LILIANA AMORIM ALVES CPF: 040.817.546-08

TATIANA ALVES TEIXEIRA MATOS CPF: 044.812.476-90

RONALDO CARVALHO DE ABREU JÚNIOR CPF: 045.439.006-85

Os efetivos pagamentos deverão ser comprovados por documentos tais como cópias dos cheques nominais microfilmados ou dos extratos bancário em que constem saques com compatibilidade de datas e valores em relação aos recibos expedidos.

Pelo que se vê, a auditoria não restringiu a comprovação do efetivo pagamento a apresentação de cheque e extratos bancários. Consta da intimação, que os efetivos pagamentos deveriam ser comprovados por documentos tais como cheques ou extratos bancários.

A forma de pagamento de despesas é uma opção do contribuinte. No entanto, para despesas que podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda, aquele deve se precaver com meios de comprovação do seu efetivo pagamento. Dessa forma, cabe ao beneficiário das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante do comprovante, com coincidência de datas e valores, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

No entanto, a contribuinte se recusa a apresentar outros documentos além de recibos emitidos em nome dos profissionais que teriam prestado os serviços.

(...)

No caso concreto, a fiscalização **intimou** a contribuinte a apresentar extratos bancários, cópias de cheques nominais microfilmados ou outros documentos hábeis a comprovar a efetividade dos pagamentos. Portanto, não se pode falar em "quebra de sigilo bancário".

(...)

Para se ter direito a essas deduções, **não basta a apresentação de apenas recibos, sem comprovação do efetivo pagamento**. Cabia à impugnante comprovar, de forma objetiva, a efetiva prestação de serviço e o pagamento realizado, o que não foi feito no presente processo.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores declarados, e constatando a regularidade da ação fiscal que se deu em estrita conformidade com a legislação de regência, correta é decisão recorrida, razão pela qual mantenho o lançamento

diante da ausência de comprovação dos dispêndios por documentação hábil e contundente, nos exatos termos do art. 73 do RIR/99, bem como a subsistência do crédito tributário em litígio.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter a glosa sobre as despesas médicas declaradas, no valor total de R\$ 10.000,00, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário de 2004, exercício de 2005.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto