



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.006683/2008-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.577 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de julho de 2020
Recorrente LUIZ CARLOS FERRER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

As deduções de despesas da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Quando regularmente intimado, deve o sujeito passivo demonstrar o seu efetivo pagamento.

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)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Luís Ulrich Pinto, Fabiana Okchstein Kelbert, Honório Albuquerque de Brito (Presidente), e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 17-36.252, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo II (e-fls. 112-117) que manteve integralmente o crédito tributário apurado, referente ao exercício de 2003.

No ponto, transcrevo os trechos pertinentes do relatório e decisão da instância de piso:

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 09 a 13, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2004, exercício 2005, que lhe exige

crédito tributário no montante de R\$ 16.184,05, sendo R\$ 7.462,56 referentes ao imposto de renda pessoa física suplementar, R\$ 5.596,92 à multa de ofício e R\$ 3.124,57 aos juros de mora (calculados até 30/05/2008).

2. No anexo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" é informado que:

2.1 Foi glosado o valor de R\$ 593,58 deduzido indevidamente a título de Contribuição à Previdência Privada e Fapi, por falta de comprovação ou cujo ônus não tenha sido do contribuinte, ou cujo benefício não tenha sido deste ou de seus dependentes.

2.2 Foi glosado o valor de R\$ 26.543,00 indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, pela não comprovação do efetivo pagamento, nos termos da intimação nº 115/2008. As glosas referem-se a Liziane Costa Santos, Guilherme Bampa Bonduki, Ana Laura Z. Ribeiro e Alessandra Grou Baron.

(...)

7.6 Os recibos trazidos aos autos já haviam sido apresentados à fiscalização que, ao analisá-los, entendeu ser necessária a comprovação do efetivo pagamento dos valores expressos nos recibos. Através do Termo de Intimação Fiscal nº 115/2008 (fls. 71 e 71-v) a fiscalização deixou claro que:

"2. A comprovação deverá ser feita através da apresentação de quaisquer documentos hábeis e idôneos para tal fim (cópia de cheque, ordem de pagamento, outros).

3. PARA PAGAMENTOS EFETUADOS EM ESPÉCIE a comprovação poderá ser feita com cópia de extratos bancários onde constem saques efetuados compatíveis em datas e valores com os recibos objeto de comprovação. Neste caso deverá ser apresentada planilha relacionando os saques (datas e valores) aos respectivos recibos objeto de comprovação.

4. Os esclarecimentos, as justificativas, a inexistência de documentos solicitados, ou, ainda, a eventual negativa na apresentação de alguns dos itens acima listados devem ser informados por escrito, datados e assinados pelo contribuinte ou seu representante legal "

7.6.1 O impugnante, embora intimado para tanto, em momento algum comprovou a efetiva transferência de numerários em favor dos profissionais prestadores de serviços médicos. O contribuinte sequer informou qual teria sido a forma de pagamento utilizada. Assim, não formei convencimento de que as despesas efetivamente tenham ocorrido e os serviços tenham de fato sido prestados, razão pela qual considero que a glosa foi correta e atendeu à legislação de regência. [Grifo nosso]

No recurso voluntário (e-fls. 121-136) o recorrente discorre longamente sobre seu direito às deduções de despesas, e sobre a idoneidade dos documentos já acostados, que a intimação para apresentação de novos documentos só teria lugar na falta de documentação, o que não seria o caso. Afirmo que a decisão de piso conferiu interpretação equivocada ao art. 8º da Lei nº 9.250/95 ao exigir outros documentos além dos que foram entregues em sede de fiscalização. Apresenta contrapontos à jurisprudência administrativa citada na decisão recorrida; discorda dos critérios que entende teriam sido utilizados na decisão para desqualificar as declarações dos profissionais, pois não haveria limite previsto em lei para a dedução de despesas médicas. Defende que apenas os recibos juntados seriam suficientes para fazer jus à dedução de despesas médicas. Invoca dispositivos do Código Civil para justificar a idoneidade dos recibos acostados, e, por fim, pede a realização de diligência junto aos profissionais citados na decisão, caso persista alguma dúvida. Requer a reforma da decisão para que a exigência fiscal seja julgada

improcedente. Após a apresentação do recurso voluntário, acostou ratificação das declarações prestadas pelos profissionais.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de modo que o conheço e passo a analisar o seu mérito.

Mérito

Dedução de despesas médicas

O recorrente em sua defesa alega, em síntese, que os recibos apresentados, bem como as declarações fornecidas pelos profissionais seriam suficientes a comprovar as despesas e que a intimação para comprovação do pagamento somente teria lugar na falta de outra documentação, como se infere do trecho ora reproduzido:

A comprovação do pagamento citado pelo i. julgador somente é exigida na falta de outra documentação. Essa é a disposição expressa no inciso III, do § 2º, do artigo 8º, da Lei nº 9.250/95, já mencionado no presente recurso e também utilizado como fundamento na r. decisão recorrida.

Todavia, ainda que se exija a comprovação dos pagamentos, a sua realização e efetividade estão comprovadas nas declarações firmadas pelos médicos, que já estão acostadas aos autos.

Neste contexto, a decisão recorrida se utiliza mais uma vez de argumento totalmente descabido de fundamento legal, na medida em que registra que *“cabe ao beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante do comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa”*.

Diante das alegações do recorrente, revela-se essencial bem delimitar o motivo da manutenção da glosa de despesa ora combatida.

O ora recorrente foi intimado a comprovar o pagamento das despesas médicas, como se observa do excerto do Termo de Intimação Fiscal nº 115/2008:

1. Em referência aos **RECIBOS DE DESPESAS MÉDICAS**, apresentados nesta Delegacia no dia 18/01/2008, em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal nos. 2004/608229502291062, 2005/608344352471097 e 2006/608135145111003 **COMPROVAR O EFETIVO PAGAMENTO** dos valores neles expressos. As comprovações referem-se aos pagamentos efetuados aos seguintes profissionais:

2. A comprovação deverá ser feita através da apresentação de quaisquer documentos hábeis e idôneos para tal fim (cópia de cheque, ordem de pagamento, outros).
3. **PARA PAGAMENTOS EFETUADOS EM ESPÉCIE**, a comprovação poderá ser feita com cópia de extratos bancários, onde constem saques efetuados, compatíveis em datas e valores com os recibos objetos de comprovação. Neste caso, deverá ser apresentada planilha relacionando os saques (datas e valores) aos respectivos recibos objeto de comprovação.

Veja-se que a intimação fiscal teve por fundamento, dentre outros, o art. 835 do Regulamento do Imposto de Renda vigente à época (Decreto nº 3.000/99), o qual expressamente adverte sobre a possibilidade de ocorrer o lançamento de ofício **quando o contribuinte deixa de atender ao pedido de esclarecimentos** sobre sua declaração de rendimentos, como se infere do seu § 4º:

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).

§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III). [Grifo nosso]

O recorrente foi devidamente intimado, no entanto, deixou de atender às intimações, razão pela qual foi lavrada a notificação de lançamento (e-fl. 13), onde constou que o fundamento da glosa se deveu à falta de comprovação do efetivo pagamento, como se observa da descrição:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****26.543,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Enquadramento Legal:

Art.8.º, inciso II, alínea 'a', e §§ 2.º e 3.º, da Lei n.º 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99.

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Glosa do valor total de R\$ 26.543,00, indevidamente deduzido à título de DESPESAS MÉDICAS, pela não comprovação do efetivo pagamento nos termos da intimação 115/2008.

As glosas referem-se a: Liziane Costa Santos, Guilherme Bamha Bonduki, Ana Laura Z Ribeiro, Alessandra Grou Baron.

Muito embora o recorrente tenha sido intimado, deixou de apresentar documentos comprobatórios do PAGAMENTO das despesas. Não o fez em sede de fiscalização, e ficou-se igualmente inerte no curso do presente processo administrativo.

Na ausência de documentos que comprovassem que os tratamentos médicos foram efetivamente realizados e pagos, manteve-se a glosa.

Isso esclarecido, infere-se que o ponto de discordância resume-se à necessidade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, que os tratamentos médicos foram efetivamente pagos.

Ainda antes de prosseguir com a análise do caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda/99, vigente à época dos fatos:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (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; [Grifo nosso]

Observa-se que a legislação estabeleceu a hipótese de, na falta de documentação, a autoridade lançadora requerer documentos adicionais para a comprovação da efetiva realização dessas despesas, se assim entender necessário.

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.

Havendo qualquer dúvida quanto às deduções declaradas pelo contribuinte, a autoridade lançadora, tem não só o direito mas também o dever de exigir provas adicionais da efetividade da prestação dos serviços e de seu pagamento.

Cabe esclarecer que os recibos, por se tratarem de manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, como pretende o recorrente.

Os recibos e as declarações de pagamento contêm uma declaração de fato, o que faz com que tenham aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado, conforme o parágrafo único do art. 408 do CPC:

Art. 408. 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.

Esse dispositivo legal também esclarece que os recibos e as declarações de pagamento presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato.

O Código Civil (Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) igualmente disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, **as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.**

(...)

Art. 221. **O instrumento particular**, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; **mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.** [Grifos nossos]

Em síntese, os recibos e meras declarações não são capazes de comprovar a ocorrência de fatos, os quais podem ser comprovados por um conjunto de documentos, tais como

fichas de paciente, requisições e documentos relativos a exames como raio x, tomografias, laudos de exames, dentre outros.

No presente caso, em que pese intimado mais de uma vez, o recorrente não logrou reunir documentos capazes de comprovar a realização dos tratamentos e de seu pagamento.

Conforme se disse, havendo dúvidas, pode a autoridade fiscal exigir do contribuinte que comprove o efetivo pagamento e a prestação do serviço, conforme entendimento firme deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Numero do processo: 10166.720066/2012-22

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Jan 30 00:00:00 BRST 2019

Data da publicação: Tue Mar 12 00:00:00 BRT 2019

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2007 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.**

Numero da decisão: 2002-000.721

Nome do relator: THIAGO DUCA AMONI

Numero do processo: 15504.726566/2011-22

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Apr 24 00:00:00 BRT 2019

Data da publicação: Fri May 10 00:00:00 BRT 2019

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2009 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. **É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos.**

Numero da decisão: 2002-000.980

Nome do relator: MONICA RENATA MELLO FERREIRA STOLL

[Grifos nossos]

No caso concreto, não houve comprovação do efetivo pagamento e tampouco da efetiva realização dos tratamentos médicos.

Causa espécie que os diversos tratamentos declarados pelos profissionais não tenham sido acompanhados de qualquer outro elemento documental, como minimamente seria a ficha dos pacientes, por exemplo.

Do mesmo modo, em momento algum o recorrente buscou demonstrar a realização do pagamento, e jamais mencionou qual o meio de pagamento utilizado, muito embora a intimação tenha sido bastante clara nesse sentido, tendo inclusive indicado quais os meios de prova poderiam ser utilizados caso o pagamento tivesse sido feito em dinheiro.

Dessa forma, entendo que a decisão de primeira instância deve ser mantida.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert