



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.008412/2007-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.561 – 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: 2003

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 17-32.808, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo II (e-fls. 94-98) 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:

O contribuinte acima identificado insurge-se contra o lançamento consubstanciado no Auto de Infração, fls.I4/19, emitido em 24/05/2007, relativo

ao imposto sobre a renda das pessoas físicas IRPF/2003, ano-calendário 2002, o qual glosou os valores pleiteados a título de deduções com Despesas Médicas.

Na impugnação apresentada às fls.01/06, em 23/10/2007, o Impugnante, alega em síntese, que:

- Na forma estatuída no art.8º, II, “a”, da Lei nº 9.250/95, a dedução de despesas médicas é direito do contribuinte e, assim, procedeu aos abatimentos no seu Imposto de Renda das despesas médicas havidas, restando serem injustificadas as glosas procedidas em sua declaração;

- Todas as deduções foram lastreadas em documentos hábeis, nos quais se presume a boa-fé, ainda que as provas não fossem inequívocas, a comprovação de que os documentos são inidôneos é do Fisco e, nos autos não há tal prova.

-Não bastasse essa documentação, o Impugnante anexa declarações formuladas pelos profissionais que O atendeu e a seus dependentes, nas quais convalidam toda a documentação comprobatória das despesas juntadas.

(...)

O Impugnante, em que pesem os esforços expendidos, não logrou demonstrar a efetiva transferência dos valores, quer através de cópia de cheque, ordem de pagamento, transferências bancárias e outros,

Mesmo na hipótese de pagamentos em dinheiro, poderia comprovar os saques, coincidentes em datas e valores, através de extratos bancários.
[Grifo nosso]

No recurso voluntário (e-fls. 105-114) 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. Defende que apenas os recibos juntados seriam suficientes para fazer jus à dedução de despesas médicas e que mesmo assim foi além e juntou declarações dos profissionais que teria realizado os tratamentos. 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.

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:

O Recorrente, até antes da autuação, trouxe aos autos elementos suficientes para provar o efetivo pagamento e o recebimento por parte dos profissionais, ocorre o i. julgador de 1ª instância, não tomou conhecimento de todos os documentos juntados à Impugnação. A comprovação pelos meios citados pelo i. julgador somente são exigidos na falta de outra documentação. É o que o diz o 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.

Neste contexto, a decisão recorrida se utiliza mais uma vez de argumento totalmente descabido de fundamento legal, na medida em que registra que o Recorrente deve provar por meio de documentos bancários a “efetiva transferência dos valores”.

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 (e-fl.46) a comprovar o pagamento das despesas médicas, como se observa do excerto do Termo de Intimação Fiscal nº 51/2007:

Contexto

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, com base no disposto nos arts. 835 e 928 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, e do art. 71 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e, tendo em vista que a declaração de Imposto de Renda do exercício 2003 encontra-se em análise (retida em Malha Fiscal), fica o contribuinte acima identificado **INTIMADO** a apresentar, no prazo de 5 (cinco) dias úteis a contar do recebimento deste, o que segue:

1. Complementar as informações prestadas nesta Delegacia no dia 08/01/2007, relativas às despesas médicas, **comprovando os efetivos pagamentos** efetuados aos profissionais relacionados em sua declaração de IR/2003.
 - 1.1. A comprovação refere-se aos pagamentos efetuados aos seguintes profissionais: Maria Jose da Silva Pinto, Lesley Cristiane Minorello e Silva, Claudia Sandroni S de Campos e Ana Laura Zacharias Ribeiro.
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, coincidentes em datas e valores com os recibos objetos da 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 o auto de infração (e-fls.16-19), onde constou que o fundamento da glosa se deveu à falta de comprovação do efetivo desembolso com as despesas requeridas, como se observa da descrição:

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL
DESPESAS MÉDICAS Dedução indevida a título de despesas médicas. O valor desta dedução foi alterado de R\$31.642,20 para R\$5.251,20, tendo em vista ser este o valor efetivamente comprovado com documento válido e idôneo perante a legislação tributária (ref.Unimed Campinas, CNPJ.124.624/0001-11). Os demais valores foram glosados tendo em vista que os recibos não atendem integralmente a legislação tributária e o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou o efetivo desembolso com as referidas despesas. Enquadramento Legal: art. 8º, inciso II, alínea 'a', e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001. ✓

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 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

Fl. 8 do Acórdão n.º 2001-003.561 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10830.008412/2007-53