



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.001065/2008-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-002.712 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 21 de outubro de 2020
Recorrente MERCEDES MORONTA BAZAN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de recibos que atendam aos requisitos formais previstos na legislação tributária, embora seja condição de dedutibilidade de despesa, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento.

Mantém-se a glosa das despesas para as quais não houve a comprovação de seu pagamento, restabelecendo-se aquelas para as quais houve tal comprovação.

PEDIDO PARA REALIZAR SUSTENTAÇÃO ORAL FEITO NOS AUTOS. INEXISTÊNCIA PREVISÃO NO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

O pedido para a realização de sustentação oral feito nos autos do processo não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, segundo o qual tal pedido e está condicionada a requerimento prévio, a ser apresentado em até 5 (cinco) dias da publicação da pauta de julgamento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor R\$ 5.930,00.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) complementar do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, apurada em decorrência de glosa do valor de R\$ 8.190,00 deduzido indevidamente como despesas médicas, por falta de comprovação do efetivo pagamento ou por se referir a despesas médicas com não dependente contribuinte, conforme notificação de lançamento constante das e-fls. 62 a 66.

A contribuinte apresentou impugnação parcial ao lançamento, na qual, em síntese, reconhece devida a glosa do valor de R\$ 440,00, e requer o cancelamento parcial do lançamento em vista dos documentos comprobatórios que apresenta, relativos às demais despesas.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO2), por unanimidade votos, julgou a impugnação improcedente, pois, ao analisar a documentação apresentada, assim concluiu (e-fls. 72):

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

O direito à dedução de despesas é condicionado à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.

O direito à dedução de despesas médicas é condicionado à comprovação da relação de dependência do beneficiário dos serviços e o declarante.

SUSTENTAÇÃO ORAL

O Decreto 70.235/ 1972, que regula o processo administrativo-fiscal, não prevê a sustentação oral na primeira instância do julgamento administrativo.

APRECIACÃO DOS FATOS. LIVRE CONVICÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA.

Os fatos são apreciados segundo as provas trazidas aos autos e a livre convicção da autoridade julgadora.

Recurso Voluntário

A contribuinte foi cientificada da decisão de piso em 5/1/2010 (e-fls. 83) e, inconformada, apresentou o presente recurso voluntário em 4/2/2010 (e-fls. 85 a 95), no qual sustenta:

1 - No tocante ao beneficiário Mario Eduardo P. M. de Barros, conforme já evidenciado, a recorrente comprovou o pagamento do valor de R\$ 4.890,00 apresentando para tanto, os canhotos de seis cheques n.ºs 446666/446671, no valor de R\$ 815,00 cada um, juntamente com os extratos bancários coincidentes em datas e valores com os recibos (doc.4);

2 - Quanto aos pagamentos efetuados aos beneficiários Marcilea Salgado, no montante de R\$ 2.210,00, e à empresa DOK Consultório Médico S/C referente a Nota Fiscal n.º 405 no valor de R\$ 650,00, a comprovação foi realizada através de recibos, canhoto de cheques utilizados para os pagamentos e extratos bancários (doc.4);

3 - No que tange à comprovação do efetivo pagamento dos recibos realizados em dinheiro, temos que concordar que a nossa moeda é um meio de pagamento e nunca poderá ser recusada como forma de liquidar qualquer dívida que seja. Além disso, a vida financeira da recorrente, observada através dos extratos apresentados (doc.4) e a própria Declaração de Rendimentos (doc.6), leva a crer que era perfeitamente possível a recorrente deter em seu poder o numerário suficiente para os pagamentos de R\$ 650,00 em 29/03/04, R\$ 520,00 em 07/07/04 e R\$ 300,00 em 12/11/04.

4 - *Note-se que, ao descrever os fatos, o Sr. Fiscal afirma o seguinte: "O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal", mas, em nenhum momento apresenta os elementos coletados na ação fiscal, que pudessem colocar em dúvida a veracidade dos comprovantes outrora apresentados... é inadmissível basear uma decisão em meras presunções de inidoneidade dos documentos apresentados pela contribuinte, mesmo porque a postura firmada no acórdão (necessidade de cheques nominais) não encontra guarida em qualquer instrumento normativo.*

5 - *Por fim, oportunamente, requer-se que a recorrente seja intimada com o fim de exercer sua prerrogativa de sustentar oralmente suas razões, perante este Conselho.*

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Preliminares

Não foram suscitadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa das despesas médicas

A lide gira em torno de glosa de parte das despesas médicas declaradas pela contribuinte na Declaração de Ajuste Anual (DAA) para fins de dedução da base de cálculo do IRPF. Foi glosado o valor de R\$ 8.190,00 e a contribuinte, já desde a primeira instância, concorda com a glosa do valor de R\$ R\$ 440,00, de forma que remanesce em litígio a glosa de R\$ 7.750,00 .

Conforme notificação de lançamento (e-fls. 63), os motivos das glosa foram:

- 1- *Mario Eduardo P. M. de Barros –GLOSADO. Não comprovou o efetivo pagamento;*
- 2- *Marcileia B. Salgado – GLOSADO PARCIALMENTE. Não comprovou o efetivo pagamento do montante de R\$ 2.210,00. Em relação aos recibos de 07-jul-2004 e de 29-03-2004, no total de R\$ 1.170,00, afirmou apenas terem sido pagos em moeda corrente; quanto aos recibos de 07-06-2004 e 01-08-2004, apresentou apenas cópia dos canchotos dos cheques.*
- 3 - *Dok Consultório Médico S/C GLOSADO PARCIALMENTE. As Notas Fiscais n.ºs: 284 e 298, nos montantes de R\$ 100,00 e R\$ 340,00, referem-se a serviços prestados a não dependente (Alexandre Bazan) e a Nota Fiscal n.º 000405 é de R\$ 650,00, enquanto a contribuinte apresentou como comprovação débito em c/c no valor de R\$ 350,00.*

Passo à análise dos documentos e alegações da contribuinte em cotejo com os motivos do lançamento e os fundamentos da decisão de piso, que assim entendeu (e-fls. 76):

Os documentos de fls.21/41 e 44/58, trazidos aos autos, referem-se às cópias de recibos emitidos pelos prestadores de serviços Mário Eduardo P. M. Barros, Marcilea B. Salgado e DOK Consultório médico S/C, canhotos de cheques e extratos bancários referentes aos Bancos HSBC e Nossa Caixa S/A. Ressalte-se que nas cópias de extratos bancários emitidos pelo Banco HSBC não é possível identificar o nome do titular das contas relacionadas.

Observa-se que nas cópias de canhotos de cheques, anexas à impugnação, não é possível identificar o banco, agência, número da conta bancária e o titular desta, bem como quem recebeu os pagamentos efetuados. Portanto, não há como estabelecer-se qualquer nexo de causalidade entre os valores apontados nos extratos bancários e canhotos de cheques com as despesas médicas e com atendimento psicológico indicadas pelas cópias de recibos.

Assim, apenas os valores debitados das contas correntes por meio de cheques que apresentam valores coincidentes aos anotados em canhotos de cheques não comprovam o alegado pagamento das despesas médicas aos profissionais prestadores dos serviços, por falta de elemento que comprove a realidade fática, o que é possível com a apresentação de cópias microfilmadas dos cheques nominais emitidos pela contribuinte em nome dos profissionais que emitiram os recibos, com coincidência de datas e valores.

Portanto, nos termos da legislação citada, os documentos apresentados pela contribuinte não permitem concluir pelo direito a dedução, pois não comprovam o efetivo pagamento das despesas médicas alegadas.

Inicialmente, é fato que “nas cópias de extratos bancários emitidos pelo Banco HSBC não é possível identificar o nome do titular das contas relacionadas.”; entretanto, considerando que a autoridade lançadora se valeu de tais documentos para manter parte das despesas informadas (aquelas não glosadas), considera-se que os documentos tem como titular o contribuinte e são hábeis para fazer comprovação das despesas.

Quanto às despesas com a profissional Marcilea B. Salgado, houve glosa parcial do valor de R\$ 2.210,00 uma vez que, conforme notificação de lançamento (e-fls. 63):

1 - em relação aos recibos de 07-jul-2004 (R\$ 520,00) e de 29-03-2004 (R\$ 650,00) não houve comprovação de pagamento, mas a contribuinte afirmou apenas terem sido pagos em moeda corrente.

Compulsando os autos, noto que em relação ao recibo no valor de R\$ 650,00, emitido em 29/3/2004, a contribuinte juntou dois recibos desse mesmo valor, emitido na mesma data, que estão às e-fls. 29 e 30. Às e-fls. 21 informa que os valores constantes dos referidos foram pagos um em cheque (este já acatado quando do lançamento) e um “provavelmente” em dinheiro. Entretanto, não há como considerar tal dedução, pois não é lógico que uma mesma profissional realize no mesmo dia dois tratamentos psicológicos no mesmo valor para um mesmo pagador e esse pagador afirme que pagou um dos valores “provavelmente” em dinheiro e outro em cheque. Ademais, a própria contribuinte se contradiz, pois afirma que o valor questionado ‘provavelmente’ foi pago em dinheiro. Ora, não há como manter a despesas à vista de todos os indícios apontados, aliados à falta de comprovação do efetivo pagamento, de forma que a glosa deve ser mantida.

Quanto ao recibo de R\$ 520,00, emitido em 7/4/2004, de fato não encontro nos extratos bancários fornecidos nenhum registro referente a tal pagamento; a contribuinte afirma que o pagamento se deu em dinheiro. Entretanto, a mera alegação não comprova o efetivo

pagamento da despesa, conforme exigido pela lei. Há que se considerar que a prática da contribuinte era promover o pagamento em cheque, de forma que a alegação de pagamento em dinheiro contraria até mesmo sua prática. Ademais, a própria contribuinte afirmou, quando da impugnação (e-fls. 21), que “provavelmente o pagamento foi realizado em dinheiro”, ou seja, não há certeza se realmente o pagamento foi por ela efetuado. Dessa forma, a glosa deve ser mantida.

2 - quanto aos recibos de 07-06-2004 (R\$ 650,00) e 01-08-2004 (R\$ 390,00), apresentou apenas copia dos canhotos dos cheques.

Compulsando os autos noto que às e-fls. 39 foi juntado extrato do Banco Nossa Caixa S.A., que comprova a compensação do cheque de nº 000166 (mesmo número constante do canhoto apresentado às e-fls. 38 junto com o respectivo recibo), no valor de R\$ 650,00, e também do cheque de nº 000169 (mesmo número constante do canhoto apresentado às e-fls. 50 junto com o respectivo recibo).

A glosa foi mantida porque os extratos nos extratos bancários emitidos pelo Banco HSBC não é possível identificar o nome do titular das contas relacionadas, e nos canhotos de cheques, não é possível identificar o banco, agência, número da conta bancária e o titular desta, bem como quem recebeu os pagamentos efetuados.

Quanto a falta de identificação do titular da conta, conforme já colocado acima, entendo que a exigência resta suprida, sendo a titular da conta a contribuinte. Embora nos canhotos de cheque não seja possível identificar os dados bancários, o conjunto probatório permite concluir que se trata de conta bancária da contribuinte mantida junto às instituições que emitiram os extratos, considerando a verossimilhança dos valores constantes nos extratos e nos recibos, além dos dados das despesas informadas na DAA.

Dessa forma, entendo que que resta comprovado o pagamento dessas despesas, no valor de R\$ 1.040,00, que devem ser restabelecidas.

Quanto às despesas com o profissional Mario Eduardo P. M. de Barros (R\$ 4.890,00) foram glosadas porque “*não comprovou o efetivo pagamento*”. A glosa foi mantida pelo mesmo motivo.

Às e-fls. 46 a contribuinte apresenta recibo no valor de R\$ 4.890,00 com 6 (seis) canhotos de cheques no valor de R\$ 815,00 cada, que somados perfazem R\$ 4.890,00, os quais alega terem sido dados como pagamento da referida despesa. Tais cheques foram compensados, conforme comprovam os extratos juntados às e-fls. 48, 49, 53, 56 e 59.

Considerando a verossimilhança do recibo apresentando, com os canhotos do cheques cuja compensação resta comprovada pelos extratos, me convenço que o pagamento da referida despesa de fato ocorreu, devendo a mesma ser restabelecida.

Quanto à despesa com a empresa DOK Consultório Médico S/C, a Nota Fiscal nº 000405 é de R\$ 650,00, enquanto a contribuinte apresentou como comprovação débito em c/c no valor de R\$ 350,00.

A nota fiscal se encontra às e-fls. 57. Em que pese a contribuinte afirmar que “*a comprovação foi realizada através de recibos, canhoto de cheques utilizados para os pagamentos e extratos bancários*”, não há como comprovar tais afirmações, pois, conforme verificou a autoridade lançadora, o canhoto de cheque anexado (e-fls. 57), sobre o qual não é possível inferir que se trata de pagamento para a referida despesa, é de valor diferente (R\$ 350,00); ademais, a própria contribuinte afirma (e-fls. 21) que “*provavelmente*” parte do pagamento foi feita em

dinheiro. Dessa forma, não é possível haver convencimento quanto às alegações relativas a essa glosa, que deve ser mantida.

Em resumo, mantém-se a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 1.820,00, restabelecendo-se as demais, no valor de R\$ 5.930,00.

Das demais razões recursais

A contribuinte questiona a exigência de provas adicionais, além dos recibos, para fins de comprovação da efetiva realização das despesas declaradas e de seu pagamento. Conforme já bem anotado pela decisão recorrida, tal possibilidade existe e encontra amparo legal. Inclusive tal matéria já foi objeto de inúmeros julgados neste Conselho, dentre os quais destaca-se o Acórdão n.º 9202005.461, de 24/05/2017, da lavra do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, cujos fundamentos adoto e colaciono como minhas razões de decidir, nos termos do § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015:

"Acerca do assunto, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados. Nesse sentido, é oportuno, conferir o estabelecido na Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que traz essas condições para dedução desse tipo de despesa:

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 hospitalares, 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:

(...).

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;

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que (a) as deduções estão sujeitas à comprovação e (b) deduções exageradas poderão ser glosadas inclusive sem audiência do contribuinte, conforme a seguir reproduzido:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame. Em uma visão sistêmica da legislação tributária, verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Portanto, em vista do exposto, podemos concluir que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais: (a) a prestação de serviço tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e (b) que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte.

*Todavia, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é não só direito **mas também dever** da Fiscalização exigir provas adicionais ou da efetividade do serviço, e/ou do beneficiário deste e/ou do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea no caso de tal exigência, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal. Entendo que a conclusão acima esteja alicerçada no art. 73 do RIR/99, já transcrito."*

Incabível, portanto, a dedução de despesas médicas, quando as respectivas provas, que se constituem somente em recibos não logram o convencimento acerca da efetiva prestação do serviço, tampouco do pagamento correspondente.

Por fim, quanto ao pedido de sustentação oral realizado nos autos, este não poderá ser acatado, pois conforme previsto no art. 61-A do Regimento Interno do CARF:

Art. 61-A. As turmas extraordinárias adotarão rito sumário e simplificado de julgamento, conforme as disposições contidas neste artigo.

[...]

*§ 2º A pauta da reunião será elaborada em conformidade com o disposto no art. 55, dispensada a indicação do local de realização da sessão, e incluída a informação de que **eventual sustentação oral estará condicionada a requerimento prévio, apresentado em até 5 (cinco) dias da publicação da pauta**, e ainda, de que é facultado o envio de memoriais, em meio digital, no mesmo prazo.*

[...]

§ 4º O requerimento para sustentação oral implica a retirada do processo para inclusão em pauta de sessão não virtual.

Como se vê, os pedidos de sustentação devem ser feitos no prazo de cinco dias da publicação da pauta de julgamento. O formulário de solicitação de sustentação oral, por sua vez, encontra-se disponível no sítio eletrônico do CARF.

Conclusão

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor R\$ 5.930,00, nos termos do voto em epígrafe.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva

Fl. 8 do Acórdão n.º 2003-002.712 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10840.001065/2008-08