



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.723220/2018-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-001.153 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de março de 2020
Recorrente ROSANE MARIA FAUSTO HANSEN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2016

DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS

Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, comprovar a efetividade da despesas médica para poder afastar a glosa da dedução.

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)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 7ª Turma da Delegacia Federal no Rio de Janeiro (DRJ/RJO), acórdão nº 12-103-912, de 29/11/2018 (e-fls. 90/95), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra lançamento que se encontra adunado aos autos (e-fls. 79/84).

Intimado da referida decisão em 07/12/2018, por meio de aviso de recebimento (e-fls. 99), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 04/01/2019 (e-fls. 100/105), no qual, após historiar a partir do lançamento até o julgamento de primeira instância, afirma não concordar com a manutenção da exigência por parte da autoridade de piso tendo em vista que:

1. Afirma ser sócia da sociedade empresária CRH INDÚSTRIA E EMPREENDIMENTOS LTDA., e dela recebe distribuição de lucros;
2. Que a mencionada para a sociedade em questão lhe empresta recursos financeiros que são mantidos em conta do seu passivo;
3. Que declara esse valores em sua DIRPF;
4. Que os documentos que lhe foram exigidos pela autoridade de piso, ao seu entender, não seriam se revelam necessários para comprovar que teria deduzido o montante das despesas médicas em sua DIRPF;
5. Que o valor de R\$ 93.700,00, segundo documentos que foram apresentados para a Receita Federal, teriam sido abatidos do montante do crédito que dispõe juntamente à mencionada sociedade;
6. Que, ao seu entender, seria inconteste que o valor de R\$ 93.700,00 teria sido reembolsado pela recorrente;
7. É o que importa relatar.

Alfim, pede desta autoridade (e-fls. 105):

III. Do Pedido

12. Em razão do quanto exposto, requer seja dado provimento ao presente recurso voluntário para, reformando o acórdão de fls. 90/95, proferido pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO (DRJ/RJO), julgar improcedente a Notificação de Lançamento 20/375152196545500.

O recorrente não colacionou ao presente recurso voluntário nenhum documento.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório. Decido.

Voto

Conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, bem como estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, de tal forma que deve ser conhecido.

Preliminares

Nenhuma preliminar foi suscitada no presente recurso voluntário.

Mérito

Delimitação da Lide

Cinge-se a questão devolvida ao conhecimento desse órgão julgador de 2ª instância aquela atinente à possibilidade da manutenção da dedutibilidade dos gastos odontológicos que teriam sido realizados com Campanelli & Viotti Clínica Odontológica no montante de R\$ 93.700,00, e quitados pela sociedade empresária CRH Indústria e Empreendimentos Ltda.

Despesas Médicas/Odontológicas/plano de saúde

Afirmou a autoridade de piso ao fundamentar o seu voto enfrentando a presente questão, que fica adotado de acordo como previsto no art. 57, § 3º, do RICARF (e-fls. 94/95):

No que tange à glosa sobre o gasto informado com prestador de serviços Campanelli & Viotti Odontologia S/S Ltda, no valor de R\$ 93.700,00, é importante esclarecer que o inciso II do parágrafo 2º do art 8º da Lei n 9.250/95 supracitada é claro ao afirmar que somente são dedutíveis da base de cálculo dos rendimentos sujeitos ao Imposto de Renda os pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos a seu tratamento e de seus dependentes, ou seja, deve a pessoa física ter suportado o ônus da despesa que pretende deduzir.

Desta forma, a fim de justificar a despesa impugnada, a contribuinte deveria ter apresentado a comprovação da materialidade das transferências dos recursos financeiros no valor total de R\$ 93.700,00 para a empresa supracitada (tais como transferências bancárias, extratos de conta corrente, comprovantes de saques, etc.), por ter sido esta pessoa jurídica a real responsável pelo pagamento das despesas declaradas com o prestador de serviços odontológicos supracitado durante o ano de 2016, conforme consignado no Relatório de Descrição dos Fatos de fl 82, tendo em vista que, regra geral, os direitos e obrigações contraídos pela pessoa jurídica não se transferem a seus sócios.

A contribuinte alega que as cópias das demonstrações e fichas contábeis apresentadas de fls 15/27 e 61/63 comprovariam um empréstimo concedido à empresa CRH Indústria e Empreendimentos Ltda (empresa da qual a interessada é sócia, tendo indicado o montante a título de “partes relacionadas” de R\$ 55.944.950,70) e a empresa, por sua vez, à medida em que quitava as despesas próprias da interessada (como a despesa odontológica de R\$ 93.700,00), deduzia-as do aludido empréstimo, abatendo os valores pagos do crédito que a impugnante possuía em face da empresa.

Entretanto, é de se ressaltar que, para justificar a alegação supracitada, seria imprescindível que fossem juntados ao processo: a) a apresentação dos contratos de mútuo devidamente assinados e registrados pelas partes por ocasião da celebração dos respectivos acordos; b) que o empréstimo fosse regularmente informado nas Declarações de Ajuste Anual dos interessados; c) que o mutuante tivesse disponibilidade financeira para o empréstimo, bem como o mutuário para saldar tempestivamente seu compromisso; d) que restasse comprovada a efetiva transferência do numerário entre credor e devedor (na tomada do empréstimo), bem como a comprovação da restituição dos valores tomados pelo mutuário (ou de sua previsão de restituição, caso os empréstimos ainda estivessem em andamento), situações estas que não foram comprovadas no caso ora em análise.

Em consonância com o exposto acima, posiciona-se firme a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme ementas de Acórdãos abaixo reproduzidas:

“EMPRESTIMO NÃO JUSTIFICADO — A justificação para o empréstimo deve basear-se em outros meios, como a transferência de numerário, coincidente em datas e valores, não bastando a apresentação de nota promissória.” (Ac. CC 104-9.200/92)
“EMPRESTIMO NÃO COMPROVADO - Os fatos registrados na escrituração de pessoa jurídica, da qual o contribuinte é sócio majoritário são tidos como verdadeiros desde que respaldados por documentação hábil e idônea. O simples registro do empréstimo na escrituração, por si só, é insuficiente para comprovar a saída do numerário da pessoa jurídica. Na falta de documentos, coincidentes em datas e valores, que comprovem o efetivo ingresso dos recursos alegados no patrimônio da pessoa física do sócio, mantém-se o lançamento a título de omissão de rendimentos revelada por acréscimo patrimonial a descoberto.” (Acórdão 106-12357 de 07/11/2001)(grifou-se)

Em síntese, não tendo sido comprovada, pela impugnante, a efetiva transferência dos recursos financeiros à pessoa jurídica CRH Indústria e Empreendimentos Ltda em razão da despesa odontológica declarada no valor de R\$ 93.700,00, conclui-se pela necessidade de manutenção da glosa sobre os gastos indevidamente realizados pelo sujeito passivo no ano de 2016 com o prestador de serviços em questão. (negritei e sublinhei).

Façamos, por necessário, com vista a uma melhor exegese, uma breve digressão pelos atos que tratam da matéria em questão.

Preliminarmente, a dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a seguir descritos:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Trata pormenorizadamente da matéria o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, (RIR),
in verbis:

DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I

Despesas Médicas

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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º](#)).

Ainda de acordo com o art. 835 do Decreto 3.000/1999 (RIR), ali se encontra devidamente plasmado que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à sua devida comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no seu art. 73, como se transcreve:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Quando não devidamente comprovadas quando solicitadas pelo órgão fiscalizador, cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do RIR dantes citado, *in verbis*:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo.

(...)

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

Deveras, em atendimento ao princípio da capacidade contributiva que se encontra devidamente insculpido no art. 145, § 1º da CR/88, a legislação ordinária que cuida do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas preconiza que na declaração de ajuste anual, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, que poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, dentro do 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, quando destinados tais serviços ao contribuinte e aos seus dependentes.

Contudo, segundo dicção constante do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95, as deduções ficam condicionadas a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com a indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita a respectiva comprovação mediante a apresentação de cheque nominativo com o qual foi efetuado o pagamento.

Destarte, verifica-se que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte fica sim condicionada ao preenchimento dos requisitos legais especificados. De se observar que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seus dependentes, bem como que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Em existindo fundadas dúvidas em um desses requisitos, é direito/dever (art. 142, parágrafo único, do CTN) da fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado, sendo dever do contribuinte apresentar, quando solicitado, comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

A lei poderá determinar a quem caiba o ônus de provar determinado fato. É justamente o que acontece com os casos das deduções permitidas pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5,844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a vir a comprová-las ou a justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Importa destacar que não é a autoridade fiscal quem necessita provar a efetividade da realização das despesas médicas e odontológicas existiram ou não, mas sim o sujeito passivo, haja vista que a dedução na declaração de ajuste, com a consequente redução na base de cálculo do imposto devido, estará gerando um benefício em prol do mesmo, e ele mesmo contribuinte fazê-lo mediante documentação hábil e idônea.

Na relação jurídica processual tributária compete ao sujeito passivo fornecer, sempre quando devidamente solicitados, todos os elementos que possam vir a elidir a imputação de eventual irregularidade, e se a comprovação é possível e ele não a faz porque não pode ou não quer fazê-la deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das respectivas deduções, por falta de comprovação e justificação, tendo em vista a máxima jurídica de que “o direito não socorre a quem dorme”.

Posto isso, não tendo trazido o recorrente em sede de recurso voluntário nenhum documento apto a fazer prova em seu socorro, tenho que o acórdão que ora está sendo vergastado não merece reparos, devendo o mesmo permanecer hígido em nosso ordenamento jurídico pelas suas próprias razões fáticas e jurídicas.

Em síntese, não tendo sido comprovada, pela impugnante, a efetiva transferência dos recursos financeiros à pessoa jurídica CRH Indústria e Empreendimentos Ltda em razão da despesa odontológica declarada no valor de R\$ 93.700,00, conclui-se pela necessidade de manutenção da glosa sobre os gastos indevidamente realizados pelo sujeito passivo no ano de 2016 com o prestador de serviços em questão. (negritei e sublinhei).

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima

Fl. 8 do Acórdão n.º 2003-001.153 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10920.723220/2018-14