



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10930.003154/2008-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.438 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de setembro de 2021
Recorrente MARIA ANTONIETA FERREIRA DAS NEVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. DEDUÇÃO.

A alegação genérica de que cabe ao beneficiário dos recibos provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores constantes nos comprovantes, bem assim a época em que os serviços foram prestados, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução não traz respaldo suficiente para a manutenção da glosa de despesas médicas por parte da autoridade julgadora, mormente quando não são apontados vícios formais nos recibos apresentados ou outros elementos hábeis à formação dessa convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Marcelo Rocha Paura e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 6ª Tuma da DRJ/CTA, consubstanciada no Acórdão nº 06-29.439 (p. 32), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

1. Trata o processo de Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física — IRPF, de fls. 22/27, resultante de revisão da Declaração de Ajuste Anual —DAA correspondente ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003, exigindo-se o crédito tributário de RS 34.905,30, incluídos juros e multa, em virtude omissão de rendimentos e de glosa de dedução de despesas médicas.

2. Cientificado do lançamento em 03/06/08 (fls. 13/14), o interessado apresentou tempestivamente a impugnação de fls. 01/07 em 03/07/08 (fl. 01 verso), acompanhada dos documentos de fls. 08/11, alegando, em síntese, que:

a) Houve omissão involuntária de alugueres, aguardando a contribuinte o lançamento individualizado, por considerar justo que a aplicação da multa seja efetuada proporcionalmente e com a oportunidade de redução da multa aplicada de ofício pelo pagamento ou parcelamento. Entretanto, em face da glosa, instala-se controvérsia sobre o montante lançado, importando em novo cálculo e ajuste quanto à involuntária "omissão de receita", permitindo a cobrança individualizada, como seus acréscimos, sendo respeitada a discussão relativa à glosa por "dedução indevida de despesas médicas". Portanto, requer a consideração da existência de controvérsia quanto ao valor do lançamento efetuado ex officio pela impugnação total do cálculo existente no "Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido", devendo ser procedido a novo cálculo decorrente da involuntária "omissão de receita", mantendo o direito de redução da multa na hipótese de pagamento/parcelamento da mesma. Requer, também, a redução do valor da multa, considerando o efeito confiscatório do percentual de 75%, uma vez que o risco fiscal não corresponde, nem justifica a aplicação.

b) Atendendo tempestivamente ao Termo de Intimação Fiscal, a contribuinte apresentou documentação hábil consistente em declarações escritas efetuadas por médica e psicóloga confirmando os recebimentos.

Incorreta e injusta a desconsideração das declarações das profissionais. Exigir a apresentação de cópia de cheques/extratos bancários como únicos meios idôneos para comprovar o efetivo pagamento é o mesmo que limitar os próprios meios de pagamento. A contribuinte efetuou o pagamento em moeda corrente, o que a ela não é de qualquer modo vedado.

A glosa é absurda, ilegal, ilegítima e abusiva por pretender majorar carga tributária, impondo excesso injusto, decorrente da impossível prova pelos meios considerados como hábeis e idôneos (cópia de cheque/extratos bancários) e por já ter a contribuinte demonstrado, de forma inequívoca, por declaração escrita das profissionais (médica e psicóloga), a efetividade dos pagamentos.

A contribuinte teve rendimentos consideráveis durante o ano-calendário e o simples fato de não apresentar os documentos que seriam considerados "hábeis e idôneos" não retira o teor da prova documental apresentada, fazendo emergir como justa e legal a dedução efetuada. A veracidade das declarações traz implicações civis e criminais às declarantes, contribuintes inscritas no Cadastro de Pessoas Físicas, devendo ter prestado suas respectivas declarações ao fisco em relação aos recebimentos.

Não há lesão ao fisco. Não há motivo para a manutenção do lançamento, imperando a necessidade de revisão e declaração de nulidade.

c) A multa aplicada é excessiva, devendo a ordem ser estabelecida mediante o lançamento relativo às receitas omitidas por involuntário equívoco, não dependendo da aplicação de multas vultosas. Requer a redução do percentual da multa (à proporção do

"tributo suplementar" sobre o "total efetivamente devido" no exercício) ou a supressão, considerando o percentual confiscatório, a inexistência de risco fiscal que justifique o percentual de 75%, já tendo a contribuinte recolhido oportunamente a maior parte do que era devido.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão nº 06-29.439 (p. 32), julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2003

DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis despesas médicas, desde que devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 50, reiterando os termos da impugnação apresentada.

Na sessão de julgamento realizada em 08/11/2009, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo em diligência para que a autoridade administrativa fiscal instrísse os autos com documentos referentes ao período da fiscalização.

Às p.p. 79 a 188, a Unidade de Origem anexou os documentos solicitados.

Cientificada dos termos da Resolução e respectiva documentação acostada aos autos, a Contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal em decorrência da apuração, pela fiscalização, das seguintes infrações à legislação do IRPF:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ 19.910,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, o por falta de previsão legal para sua dedução.

Omissão de Rendimentos de Alugueis ou Royalties Recebidos de Pessoas Jurídicas.

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos de alugueis ou Royalties recebidos de Pessoa Jurídica, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 34.650,00 recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 0,00.

A Contribuinte, desde da impugnação apresentada, reconhece a procedência da autuação no que tange à infração relativa à omissão de rendimentos.

No que tange à glosa da dedução de despesas médicas, a fiscalização, na “complementação da descrição dos fatos” da Notificação de Lançamento informa que **o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar esclarecimentos adicionais**, não tendo apresentado, porém, documentação hábil e idônea (por exemplo, cópia de cheques, extratos bancários constando o débito coincidente em datas e valores, etc) que comprovasse o efetivo pagamento das despesas, não demonstrando a existência de desembolsos coincidentes e datas e valores que evidenciem e vinculem aos pagamentos das despesas em questão.

A Contribuinte, por sua vez, informa, na sua peça recursal, que os recibos apresentados (...) contem todos requisitos exigidos nas alíneas II e III, do § 2º do artigo 8º da Lei nº 9.250/95, e, bem assim, também, no § 2º do artigo 43, e artigo 46, ambos da IN 15/2001 que se referem as deduções da base de cálculo, e menciona documentos originais, que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF/CNPJ de quem os recebeu, tais como os que restaram apresentados pela contribuinte para demonstração.

Neste espeque, considerando que tanto as intimações emitidas pela Fiscalização, quanto a respectiva documentação apresentada pela Contribuinte no curso do procedimento fiscal não constavam nos autos, o presente processo foi baixado em diligência para que tais documentos fossem trazidos aos autos, o que foi devidamente feito às p.p. 79 a 188.

Pois bem!

A dedução de despesas médicas e de saúde 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, abaixo transcritos:

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.

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos geradores, *in verbis*:

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).

Na espécie, a Notificação de Lançamento gerreada foi motivada em decorrência da glosa de deduções de despesas médicas, abaixo descritas para melhor análise:

DESCRIÇÃO	VALOR	MOTIVO DA GLOSA
Gláucia Guiselli - PSICÓLOGA	12.600,00	Não comprovou o efetivo pagamento
Esperanza Garcia Cid - PSICÓLOGA	7.310,00	

Como se vê, a acusação fiscal está embasa, em síntese, na falta de comprovação do efetivo pagamento realizado pela Contribuinte em relação às despesas supra destacadas, glosadas pela autoridade administrativa fiscal.

De fato, assim se manifestou a fiscalização:

(...)

Dentro desse contexto, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar esclarecimentos adicionais, não tendo apresentado, porém, documentação hábil e idônea (por exemplo, copia de cheques, extratos bancários constando o débito coincidente em datas e valores, etc) que comprovasse o efetivo pagamento das despesas, não demonstrando a existência de desembolsos coincidentes e datas e valores que evidenciem e vinculem aos pagamentos das despesas em questão.

Conforme já mencionado, todas as despesas estão sujeitas à comprovação, a juízo da autoridade lançadora. Nesse sentido, a apresentação de documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores que comprove e evidencie o efetivo pagamento das despesas é elemento necessário para reconhecer de forma inequívoca a dedutibilidade da despesa, já que é assim que o contribuinte demonstra que foi ele quem efetivamente arcou com o ônus do desembolso da despesa, e não uma terceira pessoa, situação não aceita do ponto de vista tributário, visto que a dedução se restringe somente aos pagamentos efetuados pelo próprio contribuinte (Lei 9.250/95, art. 8º, parágrafo 2º, II).

Por tudo que foi exposto, não tendo apresentado elementos que comprovassem de forma plena e inequívoca a vinculação de cada uma das despesas com o efetivo desembolso por parte do contribuinte, as despesas em questão estão sendo glosadas.

Registre-se pela sua importância que, no caso em análise, a Contribuinte apresentou os seguintes documentos:

* recibos emitidos por Esperanza Garcia Cid (p.p 168 a 173), no valor total de R\$ 7.310,00, referentes a sessões de psicoterapia de Eduardo Emanuel das Neves Ciffoni, filho da Recorrente, devidamente declarado como seu dependente da DIRPF/2004 AC 2003 (p. 18);

* Declaração firmada por Esperanza Garcia Cid, informando que recebeu, ao longo do ano de 2003, o montante de R\$ 7.310,00, por serviços prestados de atendimento de psicoterapia a Eduardo E. das Neves Ciffoni (p.p. 186 e 187);

* recibos emitidos por Gláucia Guiselli (p.p 174 a 179), no valor total de R\$ 12.600,00, referentes a sessões de psicoterapia;

* Declaração firmada por Gláucia Guiselli, informando que recebeu, ao longo do ano de 2003, o montante de R\$ 12.600,00, por serviços prestados de atendimento de psicoterapia.

A DRJ, conforme noticiado no relatório supra, manteve a glosa em análise, tendo concluído que, no presente caso, *resta claro que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição das declarações, cabendo à contribuinte produzir prova comprovando o efetivo pagamento (desembolso), quando instada pela fiscalização.*

Não comungo, contudo, das conclusões a que a instância *a quo* chegou, em decorrência do indigitado levantamento de provas.

É fato, conforme a ciência processual já há muito firmou, que recibos são instrumentos particulares que comprovam a quitação do negócio jurídico, não se consubstanciando em prova inequívoca da realização de um pagamento.

Apesar disso, deve-se reconhecer que a própria legislação tributária conferiu a esse tipo de documento o valor de prova do pagamento, consoante disposto no inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250/95 - anote-se que um documento de transferência bancária, por exemplo, não possui todos os elementos discriminados na legislação, tais como o endereço do profissional prestador do serviço, ao contrário do recibo, que possui campos de preenchimento adequados para esses fins.

Desta sorte, a regra geral é a aceitação de recibos, caso atendidos os seus requisitos formais, motivo pelo qual a exigência de elementos adicionais para a comprovação das despesas médicas deve ser devidamente fundamentada, sob pena de violação do princípio da proteção da boa-fé e da legítima confiança que norteiam a relação fisco-contribuinte.

O acórdão atacado não vislumbrou vícios de forma nos recibos trazidos. Assim, entendo que não restaram suficientemente claras as razões para infirmar o valor probatório dos recibos apresentados, motivo pelo qual deve ser reformada a decisão de primeira instância de modo a restabelecer a dedução de despesas médicas glosadas pela fiscalização, já que comprovadas por meio dos respectivos recibos, corroborados pelas declarações dos respectivos prestadores de serviço.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, restabelecendo-se a dedução das despesas médicas glosadas pela fiscalização.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior