



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10940.001139/2006-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-000.599 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 11 de dezembro de 2018
Matéria IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.
Recorrente TRAUDI BAUER FISCHER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

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.

INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRO GRAU. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA.

Não é admissível que o julgamento de primeira instância fundamente a manutenção da glosa de dedução de pensão alimentícia por motivos não mencionados na autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencida a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll que lhe deu provimento parcial, para restabelecer apenas a despesa de R\$ 9.550,00 com Raphael Serman.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e
Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Notificação de Lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (fls. 55/58), relativo a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual da contribuinte acima identificada, relativa ao exercício de 2005. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a restituir declarado de R\$2.552,20 para saldo de imposto a pagar de R\$6.692,89.

A notificação noticia a dedução indevida de despesas médicas, no montante de R\$33.618,53, consignando:

- a)- Glosado R\$100,00 por se referir, conforme recibos apresentados, a doação realizada para o Hospital Erasto Gaertner CNPJ nº 76.591.049/0001-28, não considerado como despesa médica.*
- b) Glosado R\$ 9.550,00 referente ao Sr. Raphael J. Serman, CPF nº 017.231.589- D 17, por não haver comprovado o efetivo pagamento;*
- c) Glosado R\$ 600,00 referente ao Sr. André Antônio Trentini, CPF nº 017.963.779-70, por não haver comprovado o efetivo pagamento;*
- d) Glosando R\$ 10.060,00 referente ao Sr. Antônio Carlos de Sá, CPF nº 883.372.789-00, por não haver comprovado o efetivo pagamento;*
- e) Glosado R\$ 9.850,00 referente a L. D. Martins S/C Ltda CNPJ nº 01.962.929/0001-64, por não haver comprovado o efetivo pagamento;*
- f) Glosado R\$ 3.408,53 referente a Unimed CNPJ nº 77.78.1.706/0001-62 por não haver comprovado o efetivo pagamento;*

g) Glosado R\$ 50,00 referente ao Sr. Luciano Celinski, CPF nº 572.991.109-20, por não haver comprovado o efetivo pagamento;

Impugnação

Cientificada à contribuinte em 12/7/2006, a NL foi objeto de impugnação, em 7/8/2006, à fl. 2/47 dos autos, na qual a contribuinte indica os documentos juntados relativos a cada uma das despesas, defendendo que a prova se daria mediante recibos e notas fiscais. Requer a realização de diligências junto aos profissionais, caso a documentação juntada seja considerada insuficiente. Acrescenta que os pagamentos teriam sido feitos em espécie, indicando a juntada de extratos, que revelariam os saques efetuados.

A impugnação foi apreciada na 5ª Turma da DRJ/CTA que, por unanimidade, julgou o lançamento procedente em parte, em decisão assim ementada (fls. 60/65):

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2005

*Ementa; DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE
COMPROVAÇÃO.*

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

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

*Comprovada parcialmente a despesa glosada admite-se a
dedução correspondente da base de cálculo na apuração do
IRPF devido.*

O colegiado de primeira instância cancelou a glosa de despesas médicas do montante de R\$4.068,53, informadas com Unimed Ponta Grossa (R\$3.408,53), André Trentini (R\$600,00) e Antonio Carlos de Sá (R\$60,00).

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 7/4/2009 (fl. 68), a contribuinte, em 5/5/2009 (fl.71), apresentou recurso voluntário, às fls. 71/113, no qual alega, em apertado resumo, que:

- teria apresentado declarações adicionais dos profissionais consultados que demonstrariam de forma irrefutável a prestação dos serviços e a realização dos pagamentos.

- teria juntado seus extratos bancários, de forma a demonstrar a existência de lastro financeiro, tendo acrescentado que os pagamentos se deram em espécie.

- a decisão de primeira instância seria contraditória, uma vez que teria acatado recibos sem endereço e teria mantido a glosa de outras despesas, apontando como justificativa para tal a ausência de endereço.

- a apresentação de cheque nominativo seria uma alternativa, não podendo ser imposta pelo Fisco.

- as orientações da RFB bem como a jurisprudência administrativa são no sentido de que a comprovação se dá mediante recibos.

- novos documentos juntados ao seu recurso sanariam as falhas apontadas na decisão recorrida.

- seus extratos consignariam saques suficientes a respaldar os pagamentos declarados.

- teria anexado radiografias demonstrando a realização da cirurgia.

- o tratamento anual teria tido um custo de R\$20.060,00 e os saques realizados na sua conta-poupança totalizariam R\$20.059,80, conforme demonstrativo elaborado no seu recurso.

- em 15/3/2004, realizou três retiradas, no valor total de R\$10.059,80, tendo sido emitidos pelo senhor Antonio Carlos de Sá os recibos nos valores de R\$60,00 e de R\$10.000,00. Posteriormente, o recibo de maior valor foi substituído pela nota fiscal emitida por LD Martins, no valor de R\$9.850,00. Por ocasião da notificação, teria se dado conta do erro na apresentação do recibo de R\$10.000,00.

- em 20/9/2004, realizou saques no montante de R\$10.000,00, que teriam sido repassados a Raphael Serman e Antonio Trentini.

- Ao final, requer o restabelecimento da despesa informada com Raphael Serman (R\$9.550,00) e com LD Martins (R\$9.850,00).

Em face da ocorrência de inexatidão material no acórdão exarado (fl.116), nova decisão foi proferida (fls. 117/123), para ajuste do cálculo do imposto suplementar.

Cientificada da decisão em 1/6/2009 (fl.127), a contribuinte se manifestou em 30/6/2009, reiterando as razões já apresentadas (fls.129/146). Ressalta que seria indevida a exigência de saques coincidentes em datas e valores com as despesas efetuadas, uma vez que os saques teriam sido realizados para o pagamento de diversas despesas, além das discutidas nesses autos.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez -
Relatora

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da lide

As glosas remanescentes após a decisão do colegiado de primeira instância totalizam R\$29.550,00.

Nos recursos apresentados, a recorrente requer o restabelecimento dos valores declarados com o profissional Raphael Serman (R\$9.550,00) e com a empresa LD Martins (R\$9.850,00).

Assim, cabe a este colegiado se manifestar somente sobre as despesas indicadas.

Mérito

Em relação às despesas médicas, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei nº 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 nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º. (Grifei).

Sobre o assunto, seguem decisões emanadas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e da 1ª Turma, da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF:

IRPF. DESPESAS MÉDICAS.COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvida razoável quanto à sua efetividade. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e/ou declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para suprir a não comprovação dos correspondentes pagamentos.

(Acórdão nº9202-005.323, de 30/3/2017)

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2011

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Em havendo tal solicitação, é de se exigir do contribuinte prova da referida efetividade.

(Acórdão nº9202-005.461, de 24/5/2017)

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.

A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos

termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

(Acórdão nº 2401-004.122, de 16/2/2016)

Em seu recurso, a contribuinte defende que os recibos são os documentos hábeis a fazer a prova exigida.

Como exposto acima, os recibos médicos não são uma prova absoluta para fins da dedução. Nesse sentido, entendo possível a exigência fiscal de comprovação do pagamento da despesa ou, alternativamente, a efetiva prestação do serviço médico, por meio de receitas, exames, prescrição médica. É não só direito mas também dever da Fiscalização exigir provas adicionais quanto à despesa declarada em caso de dúvida quanto a sua efetividade ou ao seu pagamento, como forma de cumprir sua atribuição legal de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

Ao se beneficiar da dedução da despesa em sua Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte deve se acautelar na guarda de elementos de provas da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados. O ônus probatório é do contribuinte e ele não pode se eximir desse ônus com a afirmação de que o recibo de pagamento seria suficiente por si só para fazer a prova exigida.

É preciso registrar que no presente lançamento a interessada não está sendo acusado de ter agido com dolo, fraude ou simulação, situação em que exigiria aplicação de multa qualificada de 150%, conforme estabelecido no § 1º, art. 44, da Lei nº 9.430/96, e, portanto, a exigência fiscal não conflita com a presunção de boa-fé do contribuinte.

Cabe ressaltar que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter menos informações que o recibo, é aceito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Os recibos constituem declaração particular, com eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado. E o ônus da prova do fato declarado, repise-se, compete ao contribuinte, interessado na prova da sua veracidade. É o que estabelece o artigo 408 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015):

*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 de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

(destaques acrescidos)

O Código Civil também aborda a questão 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.”

(destaques acrescidos)

Quanto às alegadas contradições existentes na decisão de piso, esclareça-se que, a teor do artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, na apreciação da prova, o julgador formará livremente sua convicção.

Veja-se que as despesas restabelecidas com profissionais médicos na decisão de piso somam R\$660,00, enquanto que as duas despesas reclamadas pela recorrente em seu recurso totalizam R\$19.400,00.

Os gastos com Raphael Serman e com a empresa LD Martins S/C Ltda foram glosados na autuação, uma vez que a contribuinte não apresentou provas quanto ao seu efetivo pagamento (fl.56).

Acerca dessas despesas, o colegiado de primeira instância consignou:

*Com relação aos recibos emitidos pelo profissional Raphael J. Serman, CPF 017.231.589-17, fl.33 a 36, **constata-se que nesses não constam o endereço do profissional que prestou os serviços (inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250/1995, e art. 46 da IN SRF nº 1.5/2001). A Declaração juntada em defesa, também, não contempla todas as especificações e indicações exigidas nos incisos II e III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, eis que não traz o endereço. Mantém-se a glosa.***

...

*Na mesma fl.37, a contribuinte juntou a nota fiscal de prestação de serviço emitida pela empresa L.D. Martins S/C Ltda, CNPJ 01.962.929/0001-64, no valor de R\$9.850,00, pago em espécie (segundo afirma) e referente a serviços odontológicos. **Aqui, não conseguiu a comprovação do efetivo desembolso, pois nos diversos extratos bancários (conta de poupança e conta consolidada) juntados aos autos (fl.26 a 30), os saques realizados não coincidem com o valor indicado na referida nota fiscal.***

Na tentativa de comprovar tais despesas médicas, junta (em defesa) as Declarações de fl. 38 e 40. Igualmente, não obteve êxito, observe-se que essas foram firmadas por Antônio Carlos Domingues de Sá, CRO 10065, que diz ser sócio da empresa L.D.Martins S/C Ltda, entretanto, não consta no processo

nenhuma prova que ateste tal representação legal. Mais uma razão para a não aceitação da dedução efetuada. Assim, deve ser mantida a glosa.

(destaques acrescidos)

Quanto às despesas com Raphael Serman, a decisão de piso apontou como justificativa para manutenção da glosa a falta de endereço do profissional nos documentos emitidos, exigência que não constou da autuação. Agindo dessa forma, entendo que a contribuinte teve cerceado o seu direito de defesa, ainda que, em fase de recurso, tenha sanado a falha apontada mediante juntada de documentos de fl.93.

Nesse sentido, seguem decisões deste Conselho:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2011

*INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRO GRAU.
PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA.*

Não é admissível que o julgamento de primeira instância fundamente a manutenção da glosa de dedução de pensão alimentícia por motivos de fato e de direito não mencionados na autuação. (Acórdão nº2202-004.103, de 9/8/2017)

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano-calendário: 2011

*DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NA
MOTIVAÇÃO.*

Não é admissível que o julgamento de primeira instância fundamente a manutenção da glosa de despesas médicas por motivos de fato e de direito não mencionados na autuação, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa. (Acórdão nº 2402-005.705, de 15/3/2017)

Por outro lado, quanto à comprovação do efetivo pagamento, justificativa para essa glosa, a decisão de piso não fez nenhuma ressalva, sendo de se concluir que considerou suficientes as provas apresentadas. Pensar de outra forma seria impingir à contribuinte novo cerceamento do seu direito de defesa. Dessa forma, deve ser restabelecida a despesa informada com Raphael Serman, no valor de R\$9.550,00.

Quanto à despesa com LD Martins S/C Ltda, a glosa se deu por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Em sua impugnação, a contribuinte juntou nota fiscal (fl.41) e declarações emitidas por Antonio de Sá (fls.42/44), além de extratos bancários (fls.29/34)

Conforme trecho acima reproduzido, o colegiado de primeira instância entendeu que não restou comprovado o efetivo pagamento, consignando que os extratos

juntados não consignam saque em valor coincidente com a nota fiscal, acrescentando que não restou comprovada a relação do profissional Antonio de Sá com a referida empresa.

Como exposto neste voto, a exigência do efetivo pagamento está respaldada na legislação de regência, sendo ônus do contribuinte apresentar provas hábeis a esse fim.

Nesse sentido, a disponibilidade financeira não se revela suficiente a esse fim, sendo necessário estabelecer uma relação entre o numerário disponível e os gastos realizados.

No seu recurso, a recorrente junta nova declaração emitida pelo senhor Antonio de Sá (fl. 94), documentos que comprovam a relação desse profissional com a empresa LD Martins S/C Ltda (fls. 101/113) e extratos bancários (fls. 97/98).

A nota fiscal, no valor de R\$9.850,00, foi emitida em 20/9/2004 (fl.41) e, no extrato juntado à fl.98, constam dois saques nessa data: de R\$6.252,09 e R\$3.747,91, perfazendo o montante de R\$10.000,00. Registro que, nesse data, também foi emitido o recibo do médico anestesista, já acatado na decisão recorrida, sendo mais uma evidência de que o serviço foi prestado.

Dessa feita, entendo que os documentos juntados fazem a prova do efetivo pagamento dessa despesa, cabendo o seu restabelecimento.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento, para restabelecer despesas médicas no montante de R\$19.400,00.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez