



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.720632/2010-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2002-008.001 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 28 de setembro de 2023
Recorrente VIRGINIA TEICHMANN ESPINA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

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)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

1 Trata o presente processo de crédito tributário constituído por meio da Notificação de Lançamento de fls. 05/13, relativa ao exercício 2008, ano-calendário 2007, em nome de

VIRGINIA TEICHMANN ESPINA, para apuração de imposto de renda da pessoa física (cód.2904), no valor de R\$8.822,16, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

2 O crédito tributário é decorrente da revisão da declaração de ajuste anual de fls. 76/81, relativa ao exercício 2008, ano-calendário 2007, de modo a caracterizar a(s) infração(ões) “Dedução Indevida de Dependente, no valor de R\$1.584,60”, “Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$19.889,25”, “Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa, no valor de R\$3.532,00”, “Dedução Indevida de Despesas com Instrução, no valor de R\$2.768,66” e “Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi, no valor de R\$4.306,08” conforme se verifica às fls. 65/69 dos autos.

3 Inconformado(a) com a exigência, o(a) contribuinte apresentou impugnação em 23/03/2010, fls. 02, na qual alega que:

- a glosa de Previdência Privada e Fapi, no valor de R\$4.306,08, não procede, pois a dedução refere-se a valor descontado a esse título pela Prefeitura de Viamão;
- a glosa de Dependente, no valor de R\$1.584,60, não procede, pois a dedução refere-se a dependente Luiza Teichmann Espina, sua filha;
- a glosa de Despesas com Instrução, no valor de R\$2.768,66, não procede, pois a dedução refere-se a despesa da dependente Luiza Teichmann Espina, sua filha;
- a glosa de Livro-Caixa, no valor de R\$3.532,00, não procede, pois a dedução refere-se a despesas de custeio indispensáveis à execução dos serviços e à manutenção da fonte produtora;
- a glosa de Despesas Médicas, no valor de R\$19.889,25, não procede, pois a dedução refere-se a despesas médicas próprias.

4 O presente processo foi encaminhado à Unidade de origem com fulcro no art. 6º A, I a IV, §§ 1º e 2º da Instrução Normativa RFB nº 958, de 15 de julho de 2009, dispositivos acrescentados pela Instrução Normativa RFB nº 1.061, de 04 de agosto de 2010, consoante despacho de fl. 83.

5 Tal providência resultou na lavratura do Termo de Intimação de fls. 86, e dos Termo Circunstanciado e Despacho Decisório, de fls. 93/94, no qual se concluiu pela manutenção parcial da exigência constante na Notificação de Lançamento.

6 Segundo o Termo Circunstanciado, os documentos apresentados foram apreciados pela autoridade lançadora, que concluiu o seguinte:

- com relação à dedução indevida a título de dependentes, no valor de R\$ 1.584,60, a contribuinte apresentou comprovação às fl. 03, cancelando-se tal glosa;
- quanto à dedução indevida a título de Contribuição à Previdência Privada e Fapi, a interessada apresentou comprovante emitido pela fonte pagadora CNPJ 88.000.914/0001-01, PREFEITURA MUNICIPAL DE VIAMÃO (fl.15), no montante de R\$ 4.306,08, cancelando-se tal glosa;
- quanto à dedução indevida de despesas com instrução, no valor de R\$2.768,66, foi restabelecida a importância de R\$ 2.480,66 (limite anual da dedução), paga para sua filha Luiza Teichmann Espina junto a PUCRS, CNPJ 88.630.413/0002-81, conforme comprovantes de fls. 19/28;
- com relação à glosa no valor de R\$ 3.532,00, efetuada a título de Livro Caixa, foi restabelecida parcialmente a importância de R\$ 1.030,00, pois o valor das despesas dedutíveis escrituradas em livro-caixa está limitado ao valor da receita mensal proveniente de trabalho não assalariado, recebido de pessoa física ou jurídica;
- em razão do não atendimento à intimação nº 122/2013, de 16/09/2013 (fl. 86), solicitando documentação comprobatória complementar, foi mantida a glosa do valor de R\$ 19.889,25, deduzido indevidamente a título de despesas médicas.

7 Cientificada dessa decisão e da abertura de prazo para pronunciamento, a interessada se manifestou, às fls. 101, alegando, em síntese, que:

- já apresentou os recibos originais relativos à prestação de serviços odontológicos pela profissional Karen Carniel Vilela;
- junta declaração dos gastos com o plano de saúde UNIMED com o detalhamento dos valores pagos por beneficiário.

8 Assim, conforme previsto no inciso IV do art. 6º-A da IN RFB nº 958, de 15/07/2009, abaixo transcrito, o processo retornou a esta DRJ, para julgamento da impugnação.

“Art. 6º-A. A impugnação do sujeito passivo à Notificação de Lançamento efetuada sem intimação prévia, ou sem atendimento à intimação, e sem apresentação anterior de Solicitação de Retificação de Lançamento, terá o seguinte tratamento:

I - os documentos apresentados e demais questões de fato alegadas serão analisados pela autoridade lançadora;

II - da análise de que trata o inciso I, da qual será lavrado termo circunstanciado, poderá resultar revisão de lançamento para cancelamento ou redução da exigência;

III - será dada ciência ao sujeito passivo do termo de que trata o inciso II, com abertura de prazo para manifestação relativa ao conteúdo do termo, em 30 (trinta) dias, no caso de remanescer a exigência no todo ou em parte;

IV - a impugnação será submetida a julgamento, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, juntamente com a eventual manifestação de que trata o inciso III.”

9 Dessa forma, a impugnação será apreciada conforme os novos limites da lide impostos pelo Despacho Decisório de fls. 94, devendo-se analisar as infrações remanescentes.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

A dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento, haja vista que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE.

A dedutibilidade das despesas com planos de saúde restringe-se aos pagamentos efetuados em proveito do próprio contribuinte e de seus dependentes incluídos na Declaração de Ajuste Anual.

LIVRO CAIXA. DEDUTIBILIDADE.

O contribuinte que receber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas escrituradas em livro Caixa, desde que devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Somente serão dedutíveis os pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes quando efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação infantil, ao ensino fundamental, ao ensino médio, à educação superior e à educação profissional, dentro do limite anual permitido para a dedução no ano-calendário em análise.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/07/2014, o sujeito passivo interpôs, em 22/07/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, requerendo a revisão da glosa relativa à Cirurgiã-Dentista Dra. Karen Carniel Vilel.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Alvares Feital - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre a dedutibilidade de despesas médicas, no valor de R\$ 12.000, uma vez que esta foi a única glosa questionada pela recorrente em seu recurso.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto o excerto da decisão de 1ª instância relativo à glosa recorrida com o qual concordo e que adoto:

Dedução Indevida de Despesas Médicas***Despesas com Karen Carniel Vilela***

23 Da análise dos autos, verifica-se que a glosa das despesas médicas declaradas se deu por motivo de falta de comprovação.

24 Em sede de revisão de ofício do lançamento, a autoridade fiscal intimou a contribuinte a apresentar a comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas para a profissional Karen Carniel Vilela, no valor de R\$12.000,00. Entretanto, a interessada limitou-se a apresentar os recibos emitidos pela profissional, já juntados quando da apresentação de sua impugnação.

25 Com relação à matéria, esclareça-se que comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médico-hospitalares, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a nota fiscal, se por pessoa jurídica. No entanto, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencida da efetividade da prestação dos serviços ou de seu respectivo pagamento.

26 Nesse caso, apenas os recibos não foram capazes de formar a convicção da autoridade fiscal a respeito do efetivo pagamento e da efetividade/existência da despesa. Dessa forma, o art 73 faculta à autoridade fiscal a exigência de outros elementos que venham a comprovar efetivamente que o serviço foi realizado e os pagamentos efetuados. Por tal motivo, foi solicitada à interessada a comprovação do efetivo pagamento, para fins de comprovação do ônus financeiro. Tal comprovação, diante da realidade dos rendimentos declarados pela contribuinte, recebidos em maior parte de pessoas jurídicas e, portanto, depositados em conta(s)-corrente(s), dar-se-ia por meio de cheques, extratos de cartão de crédito, comprovantes de transferências e/ou depósitos bancários, ou, ainda, extratos com evidenciação de saques que dessem lastro aos pagamentos.

27 Cabe observar que 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 dicção do parágrafo único do art. 368 do CPC:

“Art. 368. 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.”

28 Esse dispositivo legal também esclarece que os recibos e as declarações de pagamento presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato. Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já teve oportunidade de afirmar que “a presunção *juris tantum* de veracidade do conteúdo do instrumento particular é invocável tão-somente em relação aos seus subscritores (STJ, Ac. Unân. 4a T. Resp. 33.200-3/SP, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, in RSTJ 78:269). É também o entendimento da doutrina abalizada de Washington de Barros Monteiro: “Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato”. (Curso de Direito Civil”, 1º vol., 34ª Edição, p. 257 e 258).

29 O vigente Código Civil (CC - Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) também 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.” (grifou-se)

30 É certo que o sistema protege o documento que se reveste de presunção de veracidade, permitindo redução do seu valor probatório somente diante de prova em contrário. Por outro lado, o documento que não se reveste de presunção de veracidade é passível de ser rejeitado como prova, independentemente de prévia invalidação quanto à sua autenticidade ou veracidade.

31 Em síntese, como não há presunção de veracidade, perante o Fisco, do recibo e da declaração de pagamento, a estes documentos atribui-se ordinário valor probatório, em especial quando as despesas médicas declaradas correspondem a valores elevados e quando o prestador do serviço atua na mesma especialidade do contribuinte.

32 Sabendo-se que tais documentos, por si sós, podem não ser suficientes para comprovar o fato que deu origem à despesa médica, a decisão quanto à necessidade de mais ou menos elementos de prova deve ser resolvida à luz do princípio da razoabilidade, ponderando-se a acessibilidade às provas.

33 Este entendimento é abalizado pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme ementas abaixo:

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte. (1a Conselho de Contribuintes / 2a. Câmara / Acórdão unân. 102-49395 em 06/11/2008, rel. Eduardo Tadeu Farah).

IRPF - DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação

dos serviços e do pagamento correlato. Essas condições devem ser comprovadas por outros meios de prova, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. Simples declarações unilaterais não têm o condão de suprir as provas mencionadas (Acórdão 102-46489 de 16/09/2004).

DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - Recibos ou notas fiscais, mesmo que emitidos nos termos exigidos pela legislação, não comprovam, por si só, sem outros elementos de prova complementares, pagamentos realizados por serviços médicos ou odontológicos, quando há dúvidas sobre a efetividade da sua prestação. Nessa hipótese, justifica-se a exigência, por parte do Fisco, de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento. (Ac. 1º CC 104-23.311, de 2008).

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas odontológicas, com cirurgia plástica e com psicóloga, cuja efetividade dos serviços e o pagamento não foram comprovados. (Ac. 102-48.510, de 2007).

IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovados os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac. 1º CC 104-16647/1998).

34 Ademais, há de se ressaltar que o presente lançamento se deu por motivo de falta de comprovação das despesas, sendo lícito à autoridade fiscal exigir a comprovação do efetivo pagamento nesse caso, ao analisar pela primeira vez os documentos apresentados quando da revisão de ofício do lançamento, pois existe vinculação entre a falta de comprovação do efetivo pagamento e a matéria já veiculada na notificação de lançamento, qual seja, a ausência de comprovação das despesas médicas. Tal entendimento está evidenciado na Solução de Consulta Interna n.º 33 – Cosit, de 26/12/2013.

35 Dessa forma, em razão do não atendimento à intimação n.º 122/2013, de 16/09/2013 (fl. 86), relativamente à comprovação do efetivo pagamento dos valores pagos a Karen Carniel Vilela, há de ser mantida a glosa do valor de R\$12.000,00, deduzido indevidamente a título de despesas médicas.

Plano de Saúde UNIMED

36 Conforme previsto no art. 8º da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, as despesas médicas somente serão dedutíveis se forem relativas ao tratamento do próprio contribuinte, de seus dependentes e de alimentandos, em razão de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública.

37 Dessa forma, uma vez declaradas despesas com planos de saúde, cabe ao contribuinte comprovar as parcelas pagas relativamente a cada um dos beneficiários (usuários) do plano. Tal comprovação se faz necessária para que se possa identificar os valores pagos em benefício do contribuinte e do(s) dependente(s) incluído(s) na declaração de ajuste anual, para fins de dedutibilidade da base de cálculo do imposto.

38 Na situação presente, conforme análise da documentação trazida aos autos, a contribuinte juntou comprovante, às fls. 104, no qual consta informação de pagamento a plano de saúde. Entretanto, o documento apresentado comprova que somente parte do valor pago ao plano pela contribuinte se refere aos pagamentos relativos ao próprio tratamento e ao de sua dependente.

39 De análise ao referido comprovante, verifica-se que apenas o valor de R\$2.867,19 refere-se a despesas com a contribuinte e a dependente incluída em sua Declaração de Ajuste Anual (Luiza Teichmann Espina), de modo que o valor restante (R\$5.022,06) é relativo a outros beneficiários que não constam como dependentes na referida declaração.

40 Assim, como a interessada declarou para o plano de saúde UNIMED o valor de R\$7.889,25, há de ser mantida em parte a glosa, no valor de R\$5.022,06, uma vez que o documento juntado aos autos comprova que apenas parte das despesas com o plano de saúde se deu nos termos da legislação tributária.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital