



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.721112/2017-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-001.602 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2020
Recorrente THALES BASTOS DE ARAÚJO CHAVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2015

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Desde que 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 dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-59.187, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) DRJ/CTA (e-fls. 112/119) que **manteve integralmente** a notificação de lançamento nº 2015/933668446954021 (e-fls. 9/14), referente ao exercício de 2015.

Abaixo, resumo do relatório do Acórdão da instância de piso:

(...)

Em relação à profissional Márcia Souza Telles alega que, junto à impugnação, acosta os recibos já apresentados anteriormente que atestariam o pagamento do montante de R\$ 7.510,00 no ano-calendário de 2014 (R\$ 930,00 em 17/02, R\$ 2.000,00 em 27/03 e R\$ 4.580,00 em 10/04).

No que tange ao pagamento à Unimed, afirma estar apresentando a Certidão de União Estável e também documentação referente ao pagamento de R\$ 14.633,68 de despesas próprias e de R\$ 14.192,68 da esposa, ambos englobando SOS Emergências, Unimed Consultas e Unimed Mensalidade.

Conclui que a documentação apresentada comprovaria R\$ 33.336,36 de despesas médicas, que multiplicados pela alíquota de 27,5% geraria o direito à restituição de R\$ 9.992,49 de IR.

(...)

Consta do voto da relatoria de piso, especialmente o seguinte:

(...)

Na impugnação apresentada, o interessado não contesta a glosa da dedução de R\$ 87,00 declarados como pagos ao Imunosul Distribuidora de Vacinas, devendo essa parte do lançamento ser considerada como não impugnada, conforme previsto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação do art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997:

(...)

Com a impugnação o contribuinte trouxe as mesmas declarações da Associação dos Servidores do Tribunal de Contas do Estado (ASTC) que já haviam sido recusadas pela autoridade fiscal na fase preparatória do lançamento, fls. 18 a 23 e 46 a 51.

Ressalte-se que não houve apresentação de Dmed pela Unimed, fl. 53, e que mesmo os comprovantes apresentados, conforme ressaltado na notificação de lançamento, não possuem identificação do responsável pela sua emissão.

As irregularidades apontadas não foram sanadas com a impugnação, uma vez que os documentos apresentados são os mesmos demonstrativos sem identificação do responsável pela emissão e ainda não consta dos sistemas da RFB Dmed entregue pela Unimed que corrobore o pagamento suscitado pelo autuado.

Os valores indicados nos extratos apresentados durante a fase de preparação do lançamento, fls. 59 a 92, também não correspondem ao montante mensal pago à Unimed e não foi apresentado qualquer demonstrativo que justificasse a diferença entre os valores consignados nas declarações de fls. 18 a 23 e a débito de “BJW ASSOCIAÇÃO TRIBUNAL” nos extratos – fl. 95:

(...)

Já os R\$ 7.510,00 declarados como pagos a Márcia Souza Telles foram glosados com a seguinte argumentação:

(...)

Portanto, a não aceitação dessa despesa deu-se em função da falta de comprovação do efetivo pagamento na fase preparatória do lançamento.

Em relação ao inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999 é equivocado entender-se que basta para comprovação de despesas médicas a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo legal. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste, relacionados dentre os pagamentos efetuados, que devem estar baseados em documentação idônea. A tônica do dispositivo é a **especificação e comprovação não só dos serviços prestados como dos pagamentos**, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento e da efetiva contratação dos serviços.

(...)

Na impugnação, o contribuinte somente alega que estaria acostando aos autos recibos anteriormente apresentados, os quais atestariam o pagamento de R\$ 930,00 em 17/02, R\$ 2.000,00 em 27/03 e R\$ 4.580,00 em 10/04, fls. 14 a 16. No entanto, esses mesmos recibos já haviam sido considerados insatisfatórios pela autoridade autuante, fls. 43 e 58 a 92.

Ou seja, não trouxe aos autos qualquer prova adicional do efetivo desembolso.

Frise-se que não há correlação entre os valores e datas dos cheques suscitados (R\$ 700,00 em 07/02, R\$ 2.000,00 em 13/02 e R\$ 4.760,00 em 25/04) com os recibos (R\$ 930,00 em 17/02, R\$ 2.000,00 em 27/03 e R\$ 4.580,00 em 10/04), sendo os cheques sempre anteriores aos recibos e de valores diferentes.

(...)

Assim, o litígio pertinente no presente processo, sendo referente à falta de comprovação de efetivo pagamento de despesas odontológicas e de plano de saúde, seria eminentemente relativo à análise de prova, matéria em relação à qual a instância julgadora é assegurada a liberdade de convicção, a teor do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

(...)

Competiria ao impugnante, nesse contexto, trazer ao processo provas de suas alegações, a fim de submetê-las ao julgamento, conforme disposto nos arts. 15 e 16 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, que estabelece que, uma vez efetuado o lançamento, cabe à parte interessada que com ele não concordar apresentar impugnação, no prazo de trinta dias, instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionando as razões e provas que possuir, sob pena de preclusão, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972:

(...)

No entanto, na impugnação, o contribuinte se limitou a apresentar os mesmos documentos já apresentados durante a fase de preparação do lançamento.

Nesse contexto, não tendo o interessado produzido a prova material que lhe caberia trazer aos autos a fim de demonstrar o direito às deduções discutidas, deve ser mantida a glosa efetuada pelo lançamento, uma vez que a constituição de ofício do crédito tributário é medida necessária e obrigatória, porque cabe à esfera administrativa somente aplicar as normas legais, sem poder apreciar quaisquer outras razões, em virtude de a atividade de lançamento ser vinculada, nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

(...)

Por tudo que foi exposto, não tendo o impugnante se desincumbido do ônus de comprovar o direito à dedução pretendida, há que se manter a glosa de despesa médica impugnada.

(...)

Em sede de recurso administrativo, (e-fls. 124/128), o recorrente, basicamente, repisa os argumentos de sua peça impugnatória e traz documentos (e-fls. 132/134) aos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Matéria em Julgamento

A matéria em julgamento no presente recurso voluntário ***é a glosa de despesas médicas no valor global total de R\$ 36.336,36***

Mérito

O recorrente, em síntese, afirma que em relação à profissional Márcia Souza Telles apresentou todos os recibos para comprovar o efetivo pagamento dos valores, sendo o recibo um documento idôneo que comprova o fato do serviço e de seu recebimento pela sua execução. Com relação ao plano de saúde com a Unimed, afirma que trata-se de plano empresarial e que os valores foram pagos pela Associação dos Servidores do Tribunal de Contas do Estado (ASTC), mediante convênio com a Unimed não sendo possível abrir na DIRF os valores de forma individualizados, por estarem agrupados num plano geral.

De início, convém reproduzir trechos do Termo de Verificação Fiscal, constante do respectivo auto-de-infração.

b) UNIMED PORTO ALEGRE, dado o não atendimento da exigência para apresentação de comprovantes das despesas médicas com o plano de saúde Unimed com valores discriminados por BENEFICIÁRIO (contida no Termo de Intimação nº 2015/641973831764610 e reiterada pela alínea "a" do Termo supramencionado), tendo sido anexado, num primeiro momento, somente documento emitido por terceiro (ASTC) listando os valores totais pagos à Operadora e, após o recebimento do Termo de Intimação nº 66/16, apenas listagem dos valores pagos sem qualquer identificação do emitente; e

c) MARCIA SOUZA TELLES, haja vista a não comprovação do efetivo pagamento (exigida pela alínea "c" do Termo de Intimação nº 66/16), tendo sido anexados extratos bancários cujo volume de saques efetuados não é suficiente para o pagamento do valor das despesas declaradas, pelo menos, nos meses de março e abril. Quanto aos cheques mencionados pelo contribuinte, dada a não apresentação de suas cópias compensadas, não restou possível a confirmação de sua destinação à referida profissional.

O ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, à necessidade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, a transferência do numerário em função das despesas com profissionais da área médica de que pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

Antes de passarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

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;*

(...) (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

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). (grifou-se)

Veja que a legislação estabeleceu a hipótese de a autoridade lançadora requerer documentos adicionais para a comprovação da efetiva realização dessas despesas, se assim entender necessário.

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.

Havendo qualquer dúvida quanto às deduções declaradas pelo contribuinte, a autoridade lançadora, tem não só o direito mas também o dever de exigir provas adicionais da efetividade da prestação dos serviços.

Cabe esclarecer que os recibos, porquanto manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, como pretende a recorrente.

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. 408 do CPC:

“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, 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.”

Esse dispositivo legal também esclarece que os recibos e as declarações de pagamento presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato.

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.

Em síntese, como não há presunção de veracidade, perante o Fisco, do recibo a este documento atribui-se ordinário valor probatório.

Desta forma, 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.

No presente caso, não se afigura irregular, nem desarrazoada, a exigência, por parte da autoridade lançadora, da comprovação de pagamento das despesas médicas.

O recorrente trouxe aos autos os seguintes documentos a fim de comprovar a efetividade da prestação serviços:

1. Cirurgiã-Dentista Márcia Gallinati Souza: i) recibos médicos (e-fls. 14 e 134); ii) extratos bancários (e-fls. 59/92); e iii) radiografia, declaração, receituário, prontuário e orçamento (e-fls.96/103).

2. Plano de saúde Unimed: i) extratos bancários; e ii) declaração da Associação dos Servidores do Tribunal de Contas do Estado (e-fls. 132/133)

Da análise da documentação acostada, entendo que as **declarações apresentadas**, em sede recursal pelo interessado, **são aptas** para comprovar os seus dispêndios com o plano de saúde Unimed, bem como os de sua dependente.

Em relação aos serviços prestados pela profissional Márcia, em que pese a exigência da autoridade lançadora para que fosse comprovado o efetivo pagamento, entendo que o conjunto dos elementos apresentados pelo interessado **são suficientes para demonstrar a efetividade da prestação daqueles serviços**.

Considerando que os elementos constantes dos autos foram suficientes para dar convicção a este julgador da efetiva prestação dos serviços, bem como o disposto no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, in verbis:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Restabeleço integralmente as deduções com despesas médicas no valor de R\$ 36.336,36.

Ante o exposto, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário e, no mérito, **DOU-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto em epígrafe.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura

Fl. 8 do Acórdão n.º 2001-001.602 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.721112/2017-28