



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13631.002386/2008-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.107 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2021
Recorrente MANOEL TADEU VICENTE LOBATO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DE PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

As deduções de despesas médicas da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Quando regularmente intimado, deve o sujeito passivo demonstrar o seu efetivo pagamento.

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)

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.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Notificação de Lançamento (e-fls. 13/16), lavrada em 25/08/2008, em desfavor do recorrente acima citada, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de 2007, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo a infração de **dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 22.018,00**.

Da Impugnação

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 2/12), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

Cientificado do lançamento em 02/09/2008 (lis. 61/62). o contribuinte apresentou em 25/09/2008, a impugnação de fls. 01/11. na qual. em síntese e entre outros aspectos, alega que:

- a interpretação da legislação vigente feita pelo Auditor-Fiscal merece reparos, pois totalmente distorcida do verdadeiro sentido da lei bem como divorciada da ordem jurídica nacional;

- o Auditor-Fiscal autuante ignorou o texto da lei exigindo mais do que exige a própria legislação citada na fundamentação legal;

- anexou todos os comprovantes de pagamento:

- em nenhum dos textos legais que colaciona, a saber: Lei 9.250/95. art. 8º Instrução Normativa SRF 15/2001, art. 43 a^48 e Decreto 3.000/99 (RIR/99), art. 80, III, encontra-se impedimento à dedução por ele efetuada;

- todos os recibos apresentados estão devidamente revestidos das formalidades exigidas pela legislação;

- o próprio recibo é um documento que comprova o efetivo pagamento e somente na falta de documentação é que pode ser exigidas cópias dos cheques nominativos pelos quais foram efetuados os pagamentos;

- se mantida a glosa estará sendo ferida uma regra fundamental do Direito Tributário: a interpretação extensiva da legislação tributária;

- não existe na legislação qualquer dispositivo que vincule a dedução de uma despesa a efetiva declaração e recolhimento do tributo por parte de quem recebeu pelo serviço;

- qual problema teria de uma pessoa se deslocar periodicamente por 230 km ou 265 km de seu domicílio para lazer um tratamento médico se tais distâncias são facilmente vencidas pelos automóveis modernos de hoje. perdendo-se. quando muito, um dia de trabalho para tal empreitada;

- o RPA nada mais é do que um recibo não havendo problema algum se o profissional utilizar-se dele para documentar seus recebimentos, não existe na legislação proibição de utilização do referido documento;

- o fato de alguns recibos não conterem o endereço do profissional que os teria emitido é um detalhe de pura formalidade;

- o Auditor-Fiscal cai em contradição quando afirma que o profissional está cadastrado como tendo domicílio em Juiz de Fora, pois desta maneira demonstra que a Secretaria possui o endereço do emitente do recibo, podendo efetuar diligências junto ao profissional para apurar se houve ou não o pagamento;

- as necessidades médicas não são controladas em função de um percentual dos rendimentos de seus titulares, mas em função de fatores físicos e psicológicos, não obedecendo a regras impostas pelo fisco;

- a lei não prevê e nem determina qual a forma de se pagar uma despesa médica para que ela seja dedutível na base de cálculo do imposto de renda, apenas exige que referidos documentos guardem certa formalidade que no seu caso foram observadas.

Requer sejam tornadas sem efeito a glosa das despesas médicas e a Notificação de Lançamento.

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão nº 09-35.900 (e-fls. 77/84), os membros da 6ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, sendo assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício 2004

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Mantém-se o lançamento relativo às despesas médicas quando não ficou evidenciada a efetividade dos pagamentos correspondentes, mormente quando tal aspecto foi objeto de intimação por parte da autoridade lançadora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o **recurso tempestivo** (e-fls. 86/91), basicamente, combatendo pontualmente os argumentos expendidos na decisão anterior e reiterando seus argumentos expendidos na peça impugnatória a fim de restabelecer as deduções glosadas, não acrescentando nenhum outro elemento de prova dos dispêndios.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

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

Da Matéria em Julgamento

A matéria constante na presente autuação devolvida a este Conselho para reanálise por meio de Recurso Voluntário é a ***dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 22.018,00.***

Do Mérito

Da Dedução Indevida de Despesas Médicas

Inicialmente, transcrevemos o disposto no §3º, art. 57 da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente, in verbis:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida ***com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida.*** (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)

Compulsando os autos, verifico que a interessada ao apresentar seu recurso voluntário, basicamente, manteve as argumentações de sua impugnação, ***não apresentando novas razões de defesa*** perante este Colegiado.

Considerando este fato; Considerando a minha absoluta concordância com os fundamentos do Colegiado ***a quo***; e Considerando, ainda, o fundamento regimental acima reproduzido, ***utilizo como razões de decidir às do voto condutor do acórdão de primeira instância, a seguir transcritas:***

Voto

A impugnação é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto dela toma-se conhecimento.

Sobre a glosa das despesas médicas, necessário se faz transcrever a legislação que trata do assunto, na espécie, o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, cuja matriz legal é o art. 8.º inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe:

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 dentários (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea § 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 odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento 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 nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ/ de quem os recebeu, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo efetuado o pagamento;

Conforme se depreende do dispositivo legal transcrito, cabe ao beneficiário das deduções apresentar documentos de que realmente efetuou o pagamento no valor pleiteado como despesa, bem assim provar a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admite-se como prova de pagamento os recibos fornecidos por profissionais competentes, legalmente habilitados, desde que neles constem os requisitos estabelecidos pelo art. 80, § 1º, incisos II e III, do RIR/1999, anteriormente transcrito.

Contudo, o mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º estabelece:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 19-12-39, art. II, §3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 19-12-39, art. II, §4º). (g.n)

Assim, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos declarados» especialmente quando há irregularidades nos documentos comprobatórios oferecidos ou se suspeita serem exagerados, a legislação tributária permite que a autoridade tributária não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, visando formar sua convicção, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado.

Exige-se nesses casos, então, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, da efetiva realização dos pagamentos correspondentes, pois é o que realmente importa. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador de serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos

em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar conveniente, desde que surtam os devidos efeitos legais.

No que concerne ao ônus da prova, é regra geral no direito que cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. E o que ocorre no caso das deduções. A legislação tributária estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Nesse sentido destaca-se os ensinamentos do mestre Antônio da Silva Cabral, em Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, p. 298:

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: Toda afirmação determinado fato deve ser provada. Diz-se frequentemente: "a quem alguma coisa, compete prová-la". [...] Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão extinção do crédito tributário competem ao contribuinte (g.n)

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para este a obrigação de comprovar e justificar as deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento dessas deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Por conseguinte, o ônus da prova das deduções é do contribuinte, pois foram por ele pleiteadas. Se a prova da dedução incumbe a quem interessa e este não a faz na forma legal exigida, se sujeita a sua desconsideração, e foi o que ocorreu nos autos como se verá adiante.

À luz do exposto anteriormente, com destaque especial para o citado art. 73, tem-se que a autoridade administrativa, nos termos que lhe reserva e determina o art. 142 do CTN, age de forma vinculada, revestida da legalidade que norteia a sua atividade.

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos/nota fiscal, como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80. § 1º III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame, numa visão sistêmica da legislação tributária.

Portanto, sempre que houver motivação, seja por representar despesas exageradas, seja por não conterem, os documentos apresentados, os requisitos previstos na lei fiscal, a exigência de outros elementos comprobatórios, além dos recibos, **é perfeitamente legal**, especialmente com o fito de deixar evidenciada a efetividade das transferências dos recursos entre paciente e profissional da área de saúde.

É certo que a pretensão do Fisco, nesses casos, é de exigir, na forma da lei, a comprovação da efetividade de fatos narrados nos recibos oferecidos para comprovação das deduções a títulos de despesas médicas.

A autoridade fiscal, a seu juízo, considerou que os recibos, por si só, não eram suficientes para evidenciar as deduções pleiteadas e o interessado não ofereceu as provas exigidas.

Destarte, não pode restar dúvida da legalidade da exigência fiscal quanto à comprovação da efetividade dos pagamentos de despesas médicas por outros elementos de prova, além de recibos, estejam eles revestidos ou não das formalidades legais; isso, é claro, se houver o entendimento, como na situação em pauta, de haver dúvidas quanto às despesas pleiteadas.

E o fato que trouxe dúvidas, no caso, foi que as despesas médicas deduzidas pelo contribuinte correspondem a **28% (vinte e oito por cento)** de seus rendimentos tributáveis, sendo que somente a despesa com os profissionais Fernando César de Moraes Vicente, Elvialyce Azevedo Filiar e Glória Maria Ferraz Souza equivale a mais de 22% desses rendimentos, enquadrando-se, portanto no conceito de deduções exageradas.

E ainda, que os recibos apresentados pelo contribuinte não atendiam ao que dispõe o art. 80 do RIR/1999, pois estavam incompletos uma vez que não indicavam o endereço dos profissionais que os teriam emitido.

Além disso, a autoridade lançadora acrescentou que:

Os recibos que leriam sido emitidos pelo profissional FERNANDO CESAR DE MORAES VICENTE não indicam o local de emissão. Segundo dados constantes nos cadastros desta Secretaria da Receita Federal do Brasil, esse profissional possui domicílio em Juiz de Fora/MG, desde o ano de 2000. Logo, para se submeter aos tratamentos, o contribuinte teria que se deslocar aproximadamente 230 Km de seu domicílio.

Os recibos que teriam sido emitidos pela profissional ELVIALYCE AZEVEDO PUXAR estão sem carimbo, e tendo como local de emissão o município de Vila Velha/ES. Assim, para se submeter aos tratamentos, o contribuinte teria que se deslocar, quase todos os meses (fevereiro a outubro), aproximadamente 265 Km de seu domicílio.

Já a profissional GLÓRIA MARIA FERRAZ SOUZA não emitiu recibos e sim Recibos de Pagamento a Autônomo (RPA), que são geralmente usados por profissionais que precisam emitir documentos com valor de nota fiscal, pois contêm as informações referentes a descontos para previdência e outros. Os RPAs estão todos sem carimbo e sem número de inscrição no Conselho Regional correspondente. (g.n.)

Quanto aos pagamentos terem sido efetuados em moeda corrente, é necessário esclarecer que não existe nenhuma determinação legal para que se faça pagamentos em cheques, ordens de pagamento, depósitos em conta ou moeda corrente, ou de qualquer outra forma; porém, para fins de 1RPF, se declarados como feitos pelo contribuinte, as efetivas ocorrências deles não de ser comprovadas, caso contrário corre-se o risco de serem recusados.

Neste aspecto, cabe registrar que o contribuinte, devidamente intimado conforme Termo de Intimação Fiscal às lis. 36, não comprovou na fase preparatória do lançamento ou nesta fase de julgamento o efetivo pagamento das despesas questionadas pela Fiscalização, insistindo que os recibos apresentados são suficientes para este fim.

Repise-se a prova definitiva e incontestável das despesas médicas, de acordo com a motivação do lançamento, deve ser feita com a apresentação de documentos que comprovem a efetividade do pagamento, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, *a posteriori*, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação.

Sobre a matéria, destaque-se a jurisprudência do Conselho de Contribuintes nos acórdãos cujas ementas abaixo se transcrevem:

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços.(Ac. 104- 22781. 4ª Câmara. 1º C.C., Data da Sessão 18/10/2007). No mesmo sentido: Ac. 104-22 755. Data da Sessão 18/10/2007; Ac. 104-23092. Data da Sessão 06/03/2008. Ac. 104-23.035. Data da Sessão 05/03/08.

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. 1ª CC 104-2331 í/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 julgamento não foram comprovados. (Ac. 102-48510/2007)

Concluindo, não tendo o interessado, nas oportunidades que lhe foram dadas, ou seja, tanto na fase investigatória do lançamento, como na fase impugnatória.

apresentado os documentos exigidos para eletiva comprovação dos pagamentos por ele efetuados referentes às despesas questionadas, nada há a reparar no feito fiscal nesse aspecto.

Deve, assim, ser mantida a glosa de despesas médicas no valor total de RS **22.018,00**.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário

Assim, desde já, proponho **a manutenção da decisão recorrida** pelos seus próprios fundamentos.

Nestes termos, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura

