



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13726.000205/2006-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.445 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente FERNANDO GOMES RODRIGUES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

As deduções de despesas da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física estão sujeitas à 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.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Luís Ulrich Pinto, Fabiana Okchstein Kelbert, Honório Albuquerque de Brito (Presidente), e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 13-27.117, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (e-fls. 146-149) que manteve integralmente o auto de infração (e-fls. 20-25), referente ao exercício de 2003.

No ponto, transcrevo os trechos pertinentes do relatório do julgamento da instância de piso:

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado o Auto de Infração de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física — IRPF, fls. 18/23, relativo ao Ano- Calendário de

2002, Exercício de 2003, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 7.340,09, incluindo multa de ofício e juros de mora.

As infrações relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, de fls. 20, cujos valores constam do Demonstrativo das Alterações na Declaração de Ajuste Anual, de fls. 19, são as seguintes:

(...)

- Dedução Indevida de Despesas Médicas por não comprovação do efetivo pagamento de profissional não localizado, no total de R\$ 9.050,00.

Inconformado com o lançamento fiscal, o contribuinte apresentou defesa, de fls. 01, afirmando, em síntese, que:

No final de 2005, apresentou na Delegacia da Receita Federal, dentro do prazo estipulado, os originais dos documentos comprobatórios das despesas efetuadas no ano base de 2002, juntamente com as cópias.

Em janeiro de 2006, recebeu outra intimação, solicitando cópia dos cheques que havia utilizado para pagar as despesas, fichas dentárias, o que lhe causou estranheza, pois a legislação lista como documento obrigatório simplesmente o recibo e outros documentos apenas quando não existirem os recibos, o que não era o caso.

Procurou os prestadores de serviço, que lhe forneceram cópia da declaração de renda, onde as despesas pelo contribuinte efetuadas estavam declaradas.

Deixou de apresentar cópia dos cheques, porque não tinha o costume de guardar este tipo de documento que, legalmente, não tem nenhum valor, pois possui os comprovantes assinados por quem prestou o serviço.

Na revisão da declaração, o fiscal deixou de considerar os recibos apresentados duas vezes, alegando ainda que os profissionais não foram localizados, quando eles estão estabelecidos há muito tempo no mesmo local, sendo profissionais idôneos, com endereço e até cartão de visita de seus consultórios.

(...)

No recurso voluntário (e-fls. 155-162) o recorrente acostou declaração fornecida pelo dentista Ulisses A. Abreu à e-fl. 163, onde consta a descrição do tratamento que teria sido realizado. Discorre sobre o que entende deveria ter sido feito pela fiscalização, e defende que o recibo seria documento apto a comprovar o pagamento da despesa odontológica, e que o fiscal não teria investigado os fatos corretamente, que deveria ter buscado informações junto ao profissional que forneceu o recibo. Invoca a boa-fé nos negócios privados, e discorre brevemente sobre princípios e direitos assentados na Constituição Federal; invoca o benefício da dúvida em favor do contribuinte, discorre sobre o ônus da prova e reitera que toda prova dos fatos já foi anexada aos autos do processo administrativo. Pede o afastamento da glosa, que entende nula, bem como o lançamento.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2001-003.445 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13726.000205/2006-55

Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de modo que o conheiro e passo a analisar o seu mérito.

Delimitação da matéria posta a julgamento

A matéria em julgamento no presente recurso limita-se à glosa de dedução de despesa odontológica havida com o dentista Ulisses A. Abreu, relativa ao exercício de 2003 no valor de R\$ R\$ 9.050,00.

Mérito

Dedução de despesas odontológicas

O recorrente em sua defesa alega, em síntese, que os recibos apresentados, bem como o laudo que acostou ao recurso voluntário seriam suficientes a comprovar a despesa e que a fiscalização é quem deveria fazer prova de eventual omissão, como se infere:

Por outro lado, a fiscalização na dúvida, deveria baixar diligência perante o contribuinte que supostamente teria omitido a receita ou informação e averiguar se os valores teria sido ou não declarados em sua declaração de ajuste, e, efetuar a cobrança, se constatado a sonegação, do tributo de quem comprovadamente sonegou e não de quem de boa-fé foi usuário. **NÃO PODE O FISCAL SE ACOMODAR ATRÁS DOS SISTEMAS E NÃO INVESTIGAR OS FATOS.**

O Fisco foi corretíssimo em solicitar explicações a este contribuinte, o qual prontamente apresentou os documentos solicitados. Se persistir a dúvida o Sr. fiscal deve analisar a outra parte e cobrar providências, por ventura, de quem errou ou se omitiu.

Porém, ficar solicitando comprovante do comprovante, **AO INVÉS DE FISCALIZAR QUEM FORNECEU OS RECIBOS**, que tem o dever de declarar seus rendimentos, vai contra os princípios da moralidade da administração pública, conforme a Lei. 9.784/99.

Não há nenhuma lei específica que diz que alguém tem que guardar a cópia do cheque para provar que pagou qualquer coisa que tenha um recibo do recebedor, o que o fisco pode a seu juízo solicitar o documento que ele julgar útil para ele, o recibo é o documento hábil para o caso, a pessoa física não está obrigada a emitir outro tipo de documento.

Salvo engano estamos na República Federativa do Brasil, uma sociedade livre em que as Instituições funcionam.

Pelo exposto, requer o cancelamento da glosa e aceite os documentos probatórios já apresentados ao processo e o laudo juntado a este recurso voluntário.

Também não há nenhuma obrigatoriedade de apresentação de cheques ou de extratos bancários além dos recibos, até mesmo porque, não é esta a obrigação do Requerente, e sim de pagar pelos serviços que lhe foram prestados em dinheiro, cheque, escambo ou qualquer outro meio de pagamento convencionado entre o prestador e o tomador dos serviços.

Diante das alegações do recorrente, revela-se essencial bem delimitar o motivo da manutenção da glosa de despesa ora combatida.

O ora recorrente foi intimado (e-fls. 44, 106-107, 141) a comprovar o pagamento da despesa havida com o dentista Ulisses A. Abreu, uma vez que o único recibo que apresentara não preenchia todos os requisitos legais. No entanto, deixou de atender às intimações.

Abaixo, resumo da decisão proferida pela instância de piso no ponto pertinente ao presente recurso, qual seja, a falta de comprovação do pagamento das despesas odontológicas:

(...)

*Quanto às despesas médicas não acatadas pela fiscalização, a legislação tributária condiciona a dedução destas no Ajuste Anual a que os **pagamentos sejam especificados e comprovados** com documentos originais que indiquem o nome de quem pagou, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu. A exigência está consubstanciada no art. 8º, § 2º, inciso III da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995 e no art. 46 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001. Este último assim dispõe:*

***Art. 46.** A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam 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, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser frita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.*

***Os recibos, de fls. 32/37, relativos ao tratamento odontológico prestado pelo Dr. Ulisses A. Abreu, que totalizam R\$ 9.050,00, por não indicarem o endereço deste, não atendem aos requisitos legais.** Portanto, a glosa efetuada pela autoridade atuante está em consonância com os dispositivos legais citados, valendo destacar que a solicitação dos cheques ao contribuinte também está de acordo com o ato reproduzido acima.*

*Informa o autor do procedimento fiscal que o profissional que emitiu os recibos não aceitos **não foi localizado**. De fato, compulsando os autos, observam-se dois Termos de Esclarecimentos, fls. 62/63, dirigidos ao profissional acima em endereços diversos, que, no entanto, não tiveram resposta. Há, ainda, uma declaração, de fls. 106, emitida pelo autuado, informando um terceiro endereço do profissional.*

*Uma vez que não foi possível localizar o Dr. Ulisses A Abreu, deveriam ter sido trazidos pelo contribuinte documentos que comprovem **a efetiva prestação dos serviços e o pagamento respectivo**.*

Afirma o sujeito passivo, na declaração, de fls. 106, que não está anexando laudo do tratamento, por se tratar de sigilo profissional e pessoal. Ora, se o contribuinte não deseja fornecer ao Fisco informações sobre seu tratamento médico e de seus dependentes, não deve pleitear a dedução na Declaração de Ajuste, que não é

obrigatória, mas sim uma faculdade do interessado, que para fazer jus ao benefício, tem o ônus de comprovar o pagamento e a prestação do serviço.

Diante do exposto, resta considerar que os documentos apresentados são inaptos para comprovar as despesas alegadas pela contribuinte. [Grifos nossos]

Ao contrário do quanto afirma o recorrente, a fiscalização diligenciou no sentido de buscar informações junto ao profissional Ulisses A. Abreu, que jamais foi localizado.

Somado a isso, em sede de fiscalização o recorrente optou por não fornecer novos documentos, sob a alegação de sigilo pessoal e profissional.

Na ausência de documentos que comprovassem efetivamente que o tratamento foi realizado e pago, manteve-se a glosa.

Isso esclarecido, infere-se que o ponto de discordância resume-se à necessidade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, que o tratamento foi realizado e pago.

Ainda antes de prosseguir com a análise do 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 Regulamento do Imposto de Renda/99, vigente à época dos fatos:

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; [Grifo nosso]

Observa-se que a legislação estabeleceu a hipótese de, na falta de documentação, 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, por se tratarem de manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, como pretende o 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 o 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 Código Civil (Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) igualmente 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.* [Grifos nossos]

Em síntese, os recibos e meras declarações não são capazes de comprovar a ocorrência de fatos, os quais podem ser comprovados por um conjunto de documentos, tais como fichas de paciente, requisições e documentos relativos a exames como raio x, tomografias, laudos de exames, dentre outros.

No presente caso, em que pese intimado mais de uma vez, o recorrente não logrou reunir documentos capazes de comprovar a realização do tratamento odontológico e seu pagamento.

O único documento novo que o recorrente trouxe aos autos (e-fl. 163) consiste em declaração unilateral fornecida pelo dentista Ulisses A. Abreu, a qual entendo inapta – na ausência de outros elementos – para comprovar o tratamento e o pagamento da despesa.

Conforme se disse, havendo dúvidas, pode a autoridade fiscal exigir do contribuinte que comprove o efetivo pagamento e a prestação do serviço, conforme entendimento firme deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Numero do processo: 10166.720066/2012-22

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Jan 30 00:00:00 BRST 2019

Data da publicação: Tue Mar 12 00:00:00 BRT 2019

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2007 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.**

Numero da decisão: 2002-000.721

Nome do relator: THIAGO DUCA AMONI

Numero do processo: 15504.726566/2011-22

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Apr 24 00:00:00 BRT 2019

Data da publicação: Fri May 10 00:00:00 BRT 2019

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2009 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. **É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos.**

Numero da decisão: 2002-000.980

Nome do relator: MONICA RENATA MELLO FERREIRA STOLL

[Grifos nossos]

No caso concreto, não houve comprovação do efetivo pagamento e tampouco da efetiva realização do tratamento odontológico.

Causa espécie que um tratamento da monta do declarado pelo profissional não tenha sido acompanhado de qualquer outro elemento documental, como minimamente seria a ficha do paciente, por exemplo.

Dessa forma, entendo que a decisão de primeira instância deve ser mantida.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert