



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13767.720214/2012-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.190 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2024
Recorrente VALDIR ANTONIO MANTOVANI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Na esteira dos preceitos da legislação de regência, notadamente artigo 73 do Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda, todas as despesas dedutíveis lançadas pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea, sob pena da respectiva glosa e lançamento de imposto suplementar, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde o contribuinte não logrou comprovar a efetividade do serviço declarado e respectivo pagamento, impondo seja mantida a exigência fiscal

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)

Rafael Zedral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rafael Zedral, José Roberto Adelino da Silva, Roney Sandro Freire Corrêa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

VALDIR ANTONIO MANTOVANI, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrada Notificação de Lançamento, emitida em 14/05/2012 (e-fl. 03), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao

Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF Suplementar, decorrente de glosas de deduções indevidas de despesas médicas, em razão da inobservância das formalidades legais nos recibos e demais documentos apresentados, em relação ao ano-calendário 2009, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 03/07, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, o contribuinte interpôs impugnação, de e-fl. 02, a qual fora julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ em Recife/PE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 11-56.890, de 14 de julho de 2017, de e-fls. 17/23, assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente podem ser acatadas as despesas médicas do contribuinte e seus dependentes, quando comprovadas por documentação que atenda aos requisitos legais e que produzam a convicção necessária ao julgador da realização dos serviços e do seu efetivo pagamento. A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo permitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Em suma, entendeu o julgador recorrido que o contribuinte não logrou comprovar a efetividade das despesas médicas glosadas, tendo em vista que a comprovação ocorrera mediante apresentação de documentos desprovidos das formalidades legais.

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 32/33, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a decisão recorrida, a qual manteve a procedência da exigência tributária, trazendo à colação documentos que entende passíveis de comprovar as deduções glosadas.

Em defesa de sua pretensão, no que tange a despesa médica no valor de R\$ 2.500,00, paga a Clínica de Especialidades Médicas Jardim da Penha, traz à colação Declaração *confirmando que os serviços foram prestados, podendo ser confirmado através da Nota Fiscal nº 6329, de 15/10/2009 e que o pagamento foi feito em moeda corrente.*

Em relação a despesa médica no importe de R\$ 5.750,00 paga a Giovani Tofano, igualmente, faz acostar aos autos Declaração *emitida pelo próprio beneficiário do rendimento*

confirmando que os serviços foram prestados e que o pagamento foi feito em moeda corrente do país.

Transcreve os preceitos do artigo 80 do Decreto 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda, concluindo que os documentos apresentados observam precisamente as formalidade legais inscritas na legislação de regência para o fim pretendido.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva da peça recursal, como já robustamente demonstrado nos autos, o contribuinte deduziu de seu imposto de renda as despesas médicas suportadas no decorrer do ano-calendário sob análise. Uma vez intimado a comprovar a efetividade e pagamento de tais serviços, o autuado apresentou documentação que, no entendimento da fiscalização, não observa os requisitos legais para tanto, ensejando as respectivas glosas e a lavratura da presente notificação de lançamento, senão vejamos:

O direito à dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, de acordo com o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, que assim 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 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):
(...)

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;
(...)."

1) LANA DELBONI FRIZZERA ORTODONTIA E ORT - o documento apresentado (cobrança bancária) não apresenta o endereço, o beneficiário e o serviço prestado. Dedução glosada por falta de comprovação.

2) CLÍNICA DE ESPECIALIDADES MÉDICAS JARDIM DA PENHA LTDA - o contribuinte não apresentou comprovante de despesas médicas conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal. Dedução glosada por falta de comprovação.

3) GIOVANI TOFANO - o contribuinte não comprovou, por meio de cópias de cheques, extratos bancários ou de cartões de crédito, o efetivo pagamento das despesas médicas conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal. Dedução glosada.

Devidamente cientificado da Notificação de Lançamento, o contribuinte interpôs impugnação, a qual fora rechaçada pela autoridade julgadora de primeira instância, mantendo as glosas procedidas, nos seguintes termos:

"[...]

No presente caso as despesas médicas glosadas, foram as seguintes: Lana Delboni, Frizzera Ortodontia e Ort, R\$ 60,00, o documento apresentado (cobrança bancária) não consta o endereço e o beneficiário e o serviço prestado, Clínica de Especialidades Médicas Jardim da Penha Ltda, R\$ 2.500,00, o contribuinte não apresentou comprovante de despesas médicas, solicitado no Termo de Intimação Fiscal, e o profissional Giovanni Tofano, no valor de R\$ 5.750,00, contribuinte não comprovou, por meio de cópia de cheques, extratos bancário ou de cartão de crédito, o efetivo pagamento das despesas médicas conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal, motivo da glosa falta de comprovação.

A matéria tratada neste processo é regida pelos seguintes dispositivos do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), Decreto 3.000, de 26 de março de 1999:

[...]

Nos termos do inciso III do § 1º, do art. 80, combinado com o § 1º, do art.73, todos do RIR/1999, acima transcritos, para que as despesas médicas constituam dedução, é necessária a comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da prestação dos serviços limitando-se, ainda, a pagamentos especificados e comprovados ou justificados, a juízo da autoridade lançadora.

No caso de deduções, o ônus da prova é do contribuinte, consoante artigo 73 do RIR/99. Neste contexto, a comprovação das deduções de despesas médicas deve conter os requisitos essenciais (nome, CPF, endereço do profissional e identificação da pessoa

beneficiada pelo serviço), além de outros elementos adicionais de prova, tais como, a efetividade da prestação do serviço e/ou do efetivo pagamento, a exemplo de fichas ou prontuários de atendimento, laudos médicos, cópias de prescrições, cópias dos cheques, transferências bancárias, extratos bancários etc.

Valores expressivos de despesas médicas respaldam o procedimento da fiscalização na busca de elementos suficientes para comprovar os gastos efetuados pelo contribuinte.

[...]

O motivo da glosa da despesas médicas, no valor de R\$ 5.750,00, foi decorrente de falta de comprovação do efetivo pagamento, O contribuinte anexou apenas os documentos de fls. 10/11, declaração e plano de tratamento emitidos pelo profissional Giovani Tofano.

Entretanto, não comprovou o efetivo pagamento o motivo pelo qual levou a autoridade fiscal proceder a glosa;

A glosa se refere à prova do efetivo pagamento das despesas e não sobre requisitos formais dos documentos. A controvérsia está situada na seara da comprovação da transferência do numerário (cheques, depósitos bancários etc) e/ou da efetividade da prestação dos serviços (laudos, exames, prontuários médicos etc). Entretanto, o contribuinte não anexou qualquer documento que comprove o efetivo pagamento.

Observa-se os termos do documento emitido em relação a Clínica de Especialidades Médicas Jardim da Penha Ltda, às fls. 12, a seguir transcrito:

[...]

Observa-se que o emitente da declaração, declara que foi emitida nota fiscal no valor de R\$ 2.500,00m referente ao serviço prestado . Entretanto, o contribuinte não apresentou a referida nota fiscal de serviço, que deveria ter sido emitida em seu nome a descrição dos serviços prestados, para comprovar se os tais serviços poderia ser deduzidos com despesas médicas. Assim sendo, é de se manter a glosa por falta de comprovação da efetiva prestação de serviço na pessoa do contribuinte.

Esclareça-se que a autuação não possui como fundamento a falsidade documental, mas a falta de comprovação da efetividade do pagamento e da prestação dos serviços, em decorrência da imprestabilidade do recibo e a falta de comprovação, para fruição do benefício fiscal.

[...]”

Ainda inconformado com a exigência fiscal, mantida pelo julgador recorrido, o contribuinte interpôs recurso voluntário pretendendo a reforma do Acórdão guerreado, trazendo à colação documentos que entende passíveis de restabelecer as despesas glosadas.

A corroborar sua pretensão, no que tange a despesa médica no valor de R\$ 2.500,00, paga a Clínica de Especialidades Médicas Jardim da Penha, traz à colação Declaração *confirmando que os serviços foram prestados, podendo ser confirmado através da Nota Fiscal nº 6329, de 15/10/2009 e que o pagamento foi feito em moeda corrente.*

Em relação a despesa médica no importe de R\$ 5.750,00 paga a Giovani Tofano, igualmente, faz acostar aos autos Declaração emitida pelo próprio beneficiário do rendimento

confirmando que os serviços foram prestados e que o pagamento foi feito em moeda corrente do país.

Transcreve os preceitos do artigo 80 do Decreto 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda, concluindo que os documentos apresentados observam precisamente as formalidade legais inscritas na legislação de regência para o fim pretendido.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelo contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, vigentes à época dos fatos geradores, que assim prescrevem:

“Lei nº 9.250/1995

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

[...]

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

[...]

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007) (Vide Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001)

[...]

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

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;”

“Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §5º).

[...]

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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;

[...]”

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, de fato, as despesas dedutíveis do imposto de renda, *in casu*, despesas médicas, deverão ser comprovadas, *com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de quem os recebeu*.

In casu, o contribuinte no decorrer da ação fiscal fora intimado a comprovar as despesas deduzidas do seu imposto de renda, ou seja, sua efetividade e respectivo pagamento, tendo apresentado documentos, os quais não foram acolhidos pela fiscalização, por entender que não observavam os requisitos legais, na forma explicitada acima.

Por sua vez, ao analisar a impugnação interposta e os documentos apresentados naquela oportunidade (declarações de dois prestadores de serviços), o julgador recorrido manteve a exigência fiscal tendo em vista entender que não se prestam a comprovar a efetividade dos serviços prestados e o pagamento.

Notadamente em relação à comprovação de pagamento, exigiram as autoridades fazendárias pretéritas a apresentação de cópia de cheques, extratos bancários ou de cartão de crédito, o que fora confrontado pelo contribuinte ao afirmar que quitou os serviços mediante moeda corrente.

Observe-se, que a exigência pretendida pela fiscalização, corroborada pelo Acórdão recorrido, qual seja, a existência de cheques nominativos e/ou extratos bancários ou de

cartão de crédito, é contemplada pela legislação de regência de maneira alternativa. Em outras palavras, estabeleceu o legislador que tais provas deverão ser exigidas na falta de documentação comprobatória da prestação e pagamento dos serviços médicos e/ou outros, o que se vislumbra no caso vertente.

Na hipótese dos autos, procurando trazer elementos comprobatórios da prestação de serviço e pagamentos, o contribuinte, desde a peça impugnatória, apresentou simplesmente declarações rasas dos prestadores de serviços, uma das quais, inclusive, que faz referência à Nota Fiscal emitida, reportada pelo julgador recorrido, mas não apresentada pelo recorrente em nenhuma instância de julgamento.

Em sua peça recursal submetida a análise nesta oportunidade, o contribuinte, igualmente, não logrou comprovar referidas despesas, simplesmente reiterando as alegações iniciais, com esteio nas mesmas declarações, aduzindo, ainda, haver pago os serviços em moeda corrente, documentos e alegações que, isoladamente, não se prestam ao fim pretendido.

Aliás, como já explicitado em outras oportunidades, em nosso entendimento vale mais o conjunto probatório à um documento isolado, sobretudo quando este não observa integralmente os pressupostos legais. Assim, se apresentado um único recibo, devidamente formalizado, em circunstância que não levante suspeita, não vislumbramos problemas em admiti-lo. Por outro lado, quando tal documento não se apresenta na forma que a legislação exige ou mesmo é passível de questionamento justo por motivos outros, pode a fiscalização exigir outra documentação com o fim de demonstrar a efetividade do serviço e o respectivo pagamento. E, nestes casos, cabe ao contribuinte trazer aos autos outros elementos de prova para comprovar o alegado, tais como, cheques, extratos bancários ou de cartão de crédito, laudos, exames, declarações, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, etc.

In casu, como explicitado alhures, o contribuinte na impugnação e recurso voluntário apresentou os mesmos documentos, quais sejam, declarações básicas dos prestadores de serviços, as quais, em nosso entendimento, não se prestam a comprovar o serviço médico prestado e o respectivo pagamento, na linha do que restou decidido no Acórdão recorrido.

Observe-se, que o contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de comprovar o direito creditório pretendido.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a procedência do lançamento, uma vez que o contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base à exigência fiscal, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira