



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13853.000040/2009-17
Recurso Voluntário
Resolução nº **2001-000.070 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 29 de setembro de 2022
Assunto IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente NEIDE MARIA FIGUEIREDO BERTASSO
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que a mesma proceda ao atendimento dos quesitos formulados pelo relator.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir, transcrevo relatório do acórdão nº 16-38.774 da 20ª Turma da DRJ em São Paulo/SP (1) (fls. 32 e segs).

“Trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada em 02/02/2009, contra o contribuinte acima identificado, em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda referente ao Exercício 2006, Ano Calendário 2005, tendo sido apurado crédito tributário de R\$ 5.371,92, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal foi constatada **Dedução Indevida de Despesas Médicas**, no valor de R\$ 12.060,00, por falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, do efetivo pagamento das despesas declaradas em nome de Luiz Marcel de Figueiredo Lopes (R\$ 6.000,00) e Andréia de Paula Mundin Denadai (R\$ 5.070,00), e de R\$ 990,00 à CABESP.

Na impugnação apresentada tempestivamente, a contribuinte discorda apenas das glosas relativas aos profissionais Luiz Marcel de Figueiredo Lopes e Andréia de Paula Mundin Denadai, apresentando para tanto as seguintes alegações, abaixo sintetizadas:

- no ano de 2005, em razão de problemas de saúde enfrentados, incorrem em gastos com dentistas e fisioterapeutas, em montante superior aos R\$ 11.000,00;

- em todos os tratamentos solicitou a emissão de recibo de prestação de serviços de acordo com a legislação, a fim de beneficiar-se das deduções;

Fl. 2 da Resolução n.º 2001-000.070 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13853.000040/2009-17

- para sua surpresa, foi intimada a apresentar documentação hábil e idônea relativa aos pagamentos das despesas médicas declaradas. Mesmo assim, respondeu que já havia apresentado os recibos médicos junto aos profissionais Luiz Marcel de Figueiredo Lopes e Andréia de Paula Mundin Denadai, inclusive, anexou laudos de referidos especialistas, que comprovam a efetiva prestação dos serviços odontológicos e fisioterápicos e o recebimento, por estes, dos valores apresentados nos recibos;

- não obstante os recibos constarem todos os dados necessários, a autoridade lançadora intimou novamente a impugnante para apresentar provas do efetivo pagamento. Em resposta, informou que havia realizado os pagamentos em dinheiro e que, portanto, não haveria como levantar os extratos bancários, uma vez que sempre realizou saques esporádicos e não necessariamente no valor dos tratamentos;

- o art. 80 do RIR/99 possibilita a dedução de despesas médicas, devidamente registradas e comprovadas, da base de cálculo do IR. Desta forma, o recibo devidamente preenchido com indicação do nome, valor e dados cadastrais do prestador de serviço, é suficiente para justificar a dedução;

- além de ter apresentado os recibos nos termos exigidos pela legislação, apresentou também laudos elaborados pelos profissionais que lhe prestaram os serviços;

- somente os recibos que não preencham os requisitos legais devem ser desconsiderados, diferentemente do que se verifica no caso em tela. Transcreve ementas do Conselho de Contribuintes;

- a exigência da autoridade lançadora para apresentação dos extratos bancários a fim de demonstrar o efetivo pagamento é abusiva, uma vez que conforme já exposto, a impugnante realizou o pagamento desses serviços em dinheiro, e não cheque ou cartões de crédito/débito, além de que não há qualquer disposição na lei que determine que os serviços de saúde sejam quitados por meio de cheques;

- a impugnante realiza saques na medida em que necessita e, muitas vezes, saca em caixa eletrônico somente a quantia necessária para completar valores que já detém em mãos;

- a glosa efetuada é uma clara inversão do ônus da prova e desrespeito aos princípios gerais de direito, uma vez que referida autoridade simplesmente presumiu a má fé ou inidoneidade de documentos sem qualquer prova disto. Transcreve ementas sobre a presunção de validade de recibos;

- com relação à glosa de R\$ 990,00, concorda com ela. O Darf respectivo está juntado às fls. 28.”

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos de defesa do contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

“Primeiramente, cumpre observar que a impugnante concorda expressamente com a dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 990,00, tendo inclusive efetuado o recolhimento dessa parte, conforme Darf de fls. 28, que já se encontra alocado ao presente processo (fls. 31), restando neste processo o imposto suplementar remanescente de R\$ 2.371,85, a ser acrescido da multa de ofício de R\$ 1.778,88, mais juros de mora, conforme extrato de fls. 30.

Sobre a comprovação dos pagamentos realizados e deduzidos na Declaração de Ajuste Anual, estabelece o artigo 80 e §1º do Regulamento de Imposto de Renda:

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

Fl. 3 da Resolução n.º 2001-000.070 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13853.000040/2009-17

terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, §2º):

(...)

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;

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos/comprovantes fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, referente aos serviços passíveis de dedução, desde que contenha os requisitos essenciais previstos na legislação de regência. Essa é a regra.

Exige-se que a documentação traga informações que permitam a perfeita identificação: 1) do responsável pelo pagamento efetuado, pois sem essa informação não há como se vincular a dedução ao possível interessado; 2) do valor do pagamento realizado; 3) da data da emissão do documento (dia/mês/ano); 4) do tipo de serviço realizado; 5) do beneficiário do serviço (paciente); 6) do emitente do documento: nome, endereço, CPF/CNPJ e, no caso de pessoa física, o registro de habilitação profissional no Conselho Regional de Classe.

Esses são os requisitos mínimos que devem constar do documento comprobatório da despesa pleiteada como dedução da base de cálculo do IRPF.

A legislação regente da matéria assim exige e, por conseguinte, devem ser fielmente observados pela autoridade fiscal (lançadora e julgadora), cuja atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, a teor do disposto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

A autoridade fiscal glosou despesas médicas declaradas em nome de Luiz Marcel de Figueiredo Lopes (R\$ 6.000,00) e Andréia de Paula Mundin Denadai (R\$ 5.070,00), por falta de comprovação do efetivo pagamento, pela contribuinte, embora tenha sido intimada para tanto (Termo de Intimação Fiscal n.º 322/2008). Na impugnação, a contribuinte nada acrescenta, salvo alegações de que os recibos apresentados são suficientes para comprovar as despesas pleiteadas, que efetuou os pagamentos dos serviços em dinheiro, que não há qualquer disposição na lei que a obrigue a fazer o pagamento em cheques ou qualquer outro meio eletrônico, que houve presunção de falsidade dos recibos.

É conveniente ressaltar que não se trata de presunção de falsidade dos recibos apresentados, mas da constatação da inaptidão dos mesmos para o fim almejado em face do que estipula a legislação tributária em vigor.

O artigo 73 do RIR 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, estabelece expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções, sendo que se desloca para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, existe amparo em lei para este procedimento adotado. Aliás, mencionado dispositivo consta expressamente no anexo Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 18).

A inversão legal do ônus da prova do Fisco para o contribuinte transfere para o interessado a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo,

Fl. 4 da Resolução n.º 2001-000.070 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13853.000040/2009-17

deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Quanto aos laudos dos prestadores de serviço, estes comprovariam, tão somente, os serviços prestados, mas jamais os pagamentos, lembrando que a glosa foi motivada pela falta de comprovação do efetivo pagamento, por parte da contribuinte.

Desta forma, independentemente das considerações a respeito da prestação dos serviços médicos pleiteados como dedução, restaria à impugnante a prova de que os pagamentos foram realizados efetivamente por ela, e no valor declarado, ou seja, a prova da transferência do recurso financeiro aos dois beneficiários, nos exatos valores lançados.

No caso em exame, vislumbra-se que a contribuinte comprometeu mais de 37% de sua renda anual somente com deduções de despesas médicas, ficando a dúvida se ela foi realmente a responsável pelo efetivo pagamento das despesas glosadas.

Com relação à alegação de que efetuou os pagamentos das despesas médicas em dinheiro, tal fato é bem possível e não há nada de ilegal neste procedimento, e nem a legislação obriga que faça de uma determinada maneira em detrimento de outra. Entretanto, dada a quantia expressiva envolvida, é pouco provável que tais pagamentos, acaso ocorridos, tenham sido realizados em moeda corrente. E se o foram, em remota possibilidade, poderia a interessada ter apresentado os extratos bancários nos quais ficassem demonstrados os “saques esporádicos” ou, ainda de que “saca em caixa eletrônico somente a quantia necessária a completar valores que já detém em mãos (..)”, segundo a impugnante.

Nesse contexto, tem-se que nos termos dos arts. 15 e 16, inc. III, e §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação conferida pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93 e pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, compete ao(à) interessado(a) instruir a impugnação com os documentos em que se apoiar, bem assim mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas documentais que possuir.

Lembrando, ainda, que o pagamento de despesas médicas em espécie (dinheiro) é uma opção da contribuinte, no entanto, para despesas que podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda, ela deve se precaver com meios de comprovação do seu efetivo pagamento, quando questionada pelo Fisco.

Por todo o exposto e considerando que na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972), cabe manter as glosas das despesas médicas, eis não restaram comprovados os efetivos desembolsos aos profissionais de Luiz Marcel de Figueiredo Lopes e Andréia de Paula Mundin Denadai.

Acerca do assunto aqui examinado, existe o respaldo de diversos Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, podendo ser mencionados alguns, a título de ilustração:

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. (Acórdão 104-22.781, de 2007).

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48.922, de 2008).

Fl. 5 da Resolução n.º 2001-000.070 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13853.000040/2009-17

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 cirurgião plástico e com psicóloga, cuja efetividade dos serviços e o pagamento não foram comprovados. (Ac. 102-48.510, de 2007).

DESPESAS DE TRATAMENTO PSICOLÓGICO - VALORES NO LIMITE DA ISENÇÃO MENSAL DO IMPOSTO DE RENDA - INTIMAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO OU DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO - NÃO COMPROVAÇÃO - MANUTENÇÃO DA GLOSA - A fiscalização pode e deve intimar o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento e prestação do serviço de despesas médicas vultosas. Não comprovado, é de se manter a glosa. (Acórdão 106-16.792, de 2008).

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de considerar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário remanescente no presente processo, correspondente à parte impugnada.”

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 43 e segs., alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

De uma análise inicial da documentação acostada e da questão posta, observa-se que não constam do processo nem os recibos das despesas cujas deduções foram glosadas, nem os citados laudos ou declarações dos respectivos profissionais prestadores dos serviços, principais elementos invocados pelo recorrente para comprovar o alegado e não acatados pela Fiscalização da Receita Federal nem tampouco pela DRJ como suficientes para o fim pretendido,

Desta forma, por se tratarem de elementos sobre os quais esta Turma necessariamente deverá se pronunciar na solução da lide, entendo necessário que os presentes autos sejam baixados em diligência junto à unidade de origem da Receita Federal, para que sejam a eles juntados:

- 1) Recibos emitidos pelos profissionais Luiz Marcel de Figueiredo Lopes (R\$ 6.000,00) e Andréia de Paula Mundin Denadai (R\$ 5.070,00), que teriam sido apresentados pelo recorrente no curso da ação fiscal;

Fl. 6 da Resolução n.º 2001-000.070 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13853.000040/2009-17

- 2) Laudos ou declarações emitidos pelos mesmos profissionais do item anterior, que atestariam a execução dos serviços e os recebimentos dos valores a eles correspondentes, que teriam sido apresentados pelo recorrente no curso da ação fiscal;
- 3) Caso não existam os elementos acima descritos na repartição, intimar a recorrente para que os apresente, bem como o protocolo de entrega dos mesmos na Receita Federal.

De seguida, os autos deverão retornar a este Conselho para a conclusão do julgamento.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por **CONVERTER O PRESENTE JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, com a devolução dos autos à unidade de origem da Receita Federal, para que a mesma proceda ao atendimento dos quesitos acima.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito