



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13856.000267/2009-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.105 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de março de 2021
Recorrente MARITA MORELLI LUKAISUS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas médicas limita-se aos pagamentos realizados pelo contribuinte, relativos ao tratamento próprio e de seus dependentes declarados, exigindo-se a respectiva comprovação com documentação hábil e idônea.

A não comprovação dos dispêndios autoriza à autoridade fiscal glosar as despesas declaradas, uma vez que as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte.

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)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Ricardo Chiavegatto de Lima e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo de exigência de IRPF referente ao ano-calendário de 2005, exercício de 2006, no valor de R\$ 11.867,24, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 20.150,20, por falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 5.541,30 (fls. 12/16).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância - Acórdão nº 17-51.267, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SP2 (fls. 140/147):

A Notificação de Lançamento de fls. 10/13, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2006, ano-calendário de 2005, onde, em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual - DAA, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar comprovação ou justificação das deduções pleiteadas, e, sendo apresentado os documentos, **houve nova intimação para que fosse comprovado o efetivo pagamento** referente a Ricardo Marujo Cirurgia Plástica S/C Ltda, no valor de R\$ 14.400,00 e Hospital Albert Einstein, no valor de R\$ 7.515,35, e ao final, foram glosadas os seguintes pagamentos:

a) cirurgia realizada, em que foram apresentados orçamento de honorários médicos, datado de 07/06/2005, emitido por Ricardo Marujo Cirurgia Plástica S/C Ltda. No valor de R\$ 16.550,00, representado pela NF de Serviços nº 180, no valor de R\$ 14.400,00, NF nº 0255, emitido por Fiore & Richtmanh Médicos Associados Ltda. No valor de R\$ 950,00 e recibo nº 920, no valor de 1.100,00, emitido por Soma Sociedade Médica em Anestesiologia Ltda., totalizando a glosa de R\$ 16.450,00, **apresentando para comprovação do efetivo pagamento, cópia do cheque nº 931.531, no valor de R\$ 8.575,00, de emissão de sua mãe, Edna Gerbasi Morelli, e que o restante, provavelmente, foi pago em moeda corrente**, não aceito, por não se tratar de cheques nominativos coincidentes em datas e valores aos recibos apresentados ou prova da disponibilidade financeira vinculada aos pagamentos na data da realização dos mesmos, não permitindo a verificação inequívoca do nexo causal entre os recibos e os pagamentos, em conformidade com o art. 73, do RIR; b)

b) pagamento de plano de saúde Lincx Serviços de Saúde S/C Ltda., por tratar-se de parcela relativa **a não dependente (Alexandre), no valor de R\$ 3.700,20**.

Enquadramento legal citado: art. 8º, inciso II, alínea "a", §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/95; art. 43 a 48, da Instrução Normativa SRF nº 15/2001; art. 73, 80 e 83, inciso II, do Decreto nº 3.000/99 (RIR).

2. A impugnação de fls. 01/09, em síntese, traz alegações de que, intimada, juntou todos os documentos necessários e úteis ao deslinde do questionamento técnico requerido pelo Ministério da Fazenda, e, após apreciação pela Nobre Auditora, foi surpreendida com a glosa do valor de R\$ 20.150,20, tidos como indevidamente deduzidos a título de Despesas Médicas.

As despesas referem-se a tratamento Cirúrgico (Lipoaspiração e Prótese de Mama) conforme se pode verificar ante os comprovantes juntados na resposta à intimação.

Com relação ao Hospital Einstein nada foi glosado, o que por si dá credibilidade a que se sustenta, ou seja, a efetividade do procedimento cirúrgico realizado. Somente não teve êxito em provar através de documentação bancária ou equivalente, embora apresentado N.F. de prestação de serviço emitido pelas fontes receptoras, pessoas jurídicas legalmente constituídas e regularmente inscritas no CNPJ do Ministério da Fazenda.

Não existe norma ou determinação jurídica que obrigue o cidadão a realizar pagamentos através de cheques, ou promover depósitos na conta corrente do favorecido. Aceitar tal imperativo é desmoralizar símbolo nacional representado pela moeda corrente do País, prestigiando por outro lado o sistema financeiro representado pelos poderosos Bancos. Estaria instituído no sistema tributário a monopolização das transações negociais, tornando-as idôneas e eficazes somente quando balizadas com o aval bancário representados pelas cartões emitidas tipograficamente pelas instituições financeiras denominadas BANCOS.

Com a cobrança da CPMF, em vigor de 1997 a 2007, muitas pessoas e grande parte das empresas abstinham-se de fazer depósito como forma de redução de custos.

Qual forma ideal para comprovação para quem não tem conta bancária? Formalização solene perante um tabelião, com competente registro do ato em Cartório de Títulos e Documentos? (!!!)

Existe algum comando constitucional ou infraconstitucional que obriga os cidadãos utilizarem cheques, com total desprezo à moeda corrente nacional?

Existe, também, algum comando constitucional que impeça que a mãe efetue o pagamento do tratamento de sua filha? **É o caso da recorrente, que teve parte da sua cirurgia paga através de cheque de emissão da mãe, Edna Gerbasi Morelli.**

O pagamento foi efetuado nos termos do orçamento, com pagamentos antes da realização da cirurgia. Denegar ao impugnante o direito a abater de sua renda bruta o valor de R\$ 16.450,00 efetivamente despendido para tratamento de sua saúde, apenas e tão somente por não ter pago através de cheque ou outro documento bancário e o valor de R\$ 3.700,20 de não dependente, embora comprovado o pagamento para a empresa Lincx, é de uma rigorosidade excessiva e até mesmo descabida, "diríamos caprichosa". Pune o doente e não providencia aplicação do melhor direito, no sentido de diligenciar junto às empresas beneficiárias dos pagamentos (Registros contábeis, declarações com informações ao Fisco, pagamento dos tributos decorrente, etc).

Junta acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes que acolhe, em situação semelhante, os comprovantes apresentados em face da comprovação da efetividade do tratamento.

O acórdão amolda-se ao presente caso, pois não foi questionada pela agente fiscal a idoneidade das notas fiscais e recibos emitidos em nome da contribuinte e, mais, a recepção das notas fiscais emitidas pelo Hospital Albert Einstein corroboram o reconhecimento do procedimento cirúrgico realizado.

Pede acolhimento da impugnação para cancelar o débito fiscal reclamado.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/SP2, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão, em 24/06/2011 (fls. 153), a contribuinte, em 08/07/2011, interpôs recurso voluntário (fls. 154/160), trazendo os seguintes argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

A Notificação de Lançamento lavrada não reúne razões de prosperar haja vista que a prova do pagamento é exigida tão somente na falta dos recibos médicos ou quando estes não perfaçam as exigências dispostas na lei.

Dessa forma, também não procede a alegação de impossibilidade de dedução em razão do pagamento ter se realizado via cheque de terceiro, porque a comprovação dos serviços médicos prestados, nos termos das condições da legislação de regência, já é condição exauriente para que a Recorrente faça jus ao seu direito de dedução das despesas médicas, independentemente da forma do seu pagamento (moeda corrente, cheque próprio ou cheque de terceiros).

Verifica-se, à luz da legislação vigente, que a exigência da comprovação do pagamento com indicação de cheque nominativo é uma prerrogativa do contribuinte e não do Fisco, ou seja, o contribuinte tem a faculdade de apresentar, acaso existente, cópia do cheque nominativo destinado ao pagamento de despesas médicas que realizou.

Frise-se, por oportuno, que o Fisco, em momento algum, descaracterizou ou ilidiu a certeza, liquidez e idoneidade dos documentos apresentados, nem tão pouco logrou

provar que os serviços médicos prestados à Recorrente não foram realizados, conforme, aliás, fundamentado no voto vencido da decisão recorrida.

Requer, ao final, seja provido o presente recurso, de modo a afastar a glosa sobre as despesas médicas no valor de R\$ 16.450,00.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas em litígio:

Insurge-se, a Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/SP2, que manteve a glosa das despesas médicas em litígio, no valor de R\$ 16.450,00, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado, ancorados nas razões suscitadas na peça recursal, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2006.

Em decorrência, como não houve irresignação recursal em relação à glosa da despesa com o plano Lincx Serviços de Saúde S/C Ltda., no valor de R\$ 3.700,20, **tornou-se definitiva a decisão no particular**, importando na manutenção do lançamento em relação ao ponto ora incontroverso.

Pois bem. Em que pese as razões recursais suscitadas, não há como prosperar a insurgência da Recorrente.

Da análise dos autos pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas, não tendo sido comprovado ou demonstrado pela Recorrente o cumprimento dos requisitos legais a motivar as respectivas deduções, consubstanciado no art. 73, caput e § 1º, do RIR/99. Vale salientar, que o art. 73, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, **no que tange aos efetivos pagamentos realizados**.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada. Conclui-se, portanto, que a comprovação da efetiva prestação dos serviços ou dos dispêndios

realizados, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar o inciso II do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa da dedução pleiteada e a consequente tributação dos valores correspondentes.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Assim, considerando que a Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado – à mingua de justificação ou comprovação de ter arcado **com o ônus financeiro** do procedimento cirúrgico por ela suportado, e até reconhecimento que parte foi paga por sua mãe (R\$ 8.575,00) e o restante em dinheiro, sem, contudo, demonstrar a origem dos dispêndios, mesmo que parcial, violando literalmente os arts. 8º, II, § 2º, II da Lei nº 9.250/95 e 80, § 1º, II do RIR/99, remanescendo incólume o lançamento no particular – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos do voto vencedor da decisão recorrida (fls. 146/147), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF:

Não obstante o entendimento do relator, especificamente acerca da glosa da dedução das despesas médicas relacionadas à cirurgia plástica à qual a impugnante se submeteu **(despesas declaradas no importe de R\$ 16.450,00)**, dele discordo, conforme passo a expor.

(...)

Tendo em vista o dispositivo legal acima transcrito, em particular o inciso II do § 2º (em destaque), resta claro que, para que possa fazer às deduções das despesas médicas, **necessário que o contribuinte tenha arcado com o ônus do pagamento e ainda que a despesa se refira a tratamento dele próprio ou de seus dependentes.**

A própria impugnante **admitiu** que parte dos pagamentos foi efetuada por sua mãe, Sra. Edna Gerbasi Morelli, mediante a emissão do cheque nº 931531, no valor de R\$ 8.575,00. Alegou ainda que os valores pagos pela sua mãe podem ser tidos como um empréstimo, ou ainda como um presente que passou a integrar seu patrimônio, pouco importando como foi realizado o pagamento. **Não foi trazida aos autos, entretanto, nenhuma comprovação de que a mãe da contribuinte tenha sido ressarcida por sua filha.** Em análise à DIRPF da Sra. Edna, foi possível constatar **que não foi informado nenhuma doação ou empréstimo em favor da impugnante**, sua filha. Não tendo restado comprovado pela contribuinte que **foi ela quem de fato teria suportado o ônus do pagamento**, o valor declarado não pode ser deduzido como despesa médica.

Não se trata de rigorosidade excessiva ou descabida por parte do Fisco. **Se o pagamento foi suportado pela mãe da impugnante e não por ela própria, esse gesto da Sra. Edna pode ser entendido apenas como uma benesse, impedindo que se passe por cima do que dispõe a legislação do Imposto de Renda.** De tal sorte, entendendo que o trabalho efetuado pela fiscalização foi correto e a glosa deva ser mantida, vez que o pagamento não foi efetuado pela contribuinte.

Com relação à parcela restante, a impugnante alega que o pagamento foi efetuado em moeda corrente. No entanto, embora devidamente intimada (Termo de Intimação SAFIS/MALHA/PF nº 476/2009-MF 06 - fls. 42) a comprovar o efetivo pagamento, não o fez. Não foi trazido aos autos **nenhum elemento probante da efetivação do**

pagamento em moeda corrente em favor da Clínica Ricardo Marujo Cirurgia Plástica S/C Ltda.

Ademais, cabe ressaltar que somente haverá direito ao benefício fiscal se houver a comprovação do dispêndio, porque não se pode conceder uma dedução legal sem o efetivo desembolso por parte do contribuinte, sob pena de não se tributar a sua disponibilidade econômica ou jurídica, violando o art. 2º do RIR/99. Por este motivo e ancorado no art. 73 do RIR/99, é que, além dos recibos e notas fiscais, exige-se a comprovação de que o contribuinte suportou em seu patrimônio as aludidas despesas declaradas, para que possam ser de fato dedutíveis em sua declaração de ajuste anual.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores em litígio – diga-se de passagem, considerando que as despesas médicas deverão se restringir **aos pagamentos efetuados pelo contribuinte**, responsável por arcar com ônus financeiro das despesas realizadas, ao teor da legislação de regência (art. 80, § 1º, II, do RIR/99), calhando aqui a interpretação literal da norma tributária, ao teor do art. 111, II do CTN – correta é ação fiscal, razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário exigido.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter o lançamento e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda no ano-calendário de 2005, exercício de 2006.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto