



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15922.000376/2008-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-002.718 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de outubro de 2020
Recorrente CLAUDIO DE MATTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de recibos que atendam aos requisitos formais previstos na legislação tributária, embora seja condição de dedutibilidade de despesa, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento. Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, há que ser mantida a respectiva glosa, afastando-se aquelas para as quais houve a devida comprovação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 22.480,00, vencida a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que lhe negou provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) complementar do exercício de 2007, ano-calendário de 2006, apurada em decorrência de glosa do valor de R\$ 28.130,00 deduzido indevidamente como despesas médicas, por falta de comprovação ou de previsão legal, e de compensação indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), no valor de R\$ 1.667,36, conforme notificação de lançamento constante das e-fls. 153 a 157.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, na qual alega, conforme relatório proferido no Acórdão 17-37.032 – 10ª Turma da DRJ/SP2 (e-fls. 75), que tomo a liberdade de reproduzir em parte:

1) *Atendendo à primeira intimação fiscal, apresentou documentação comprobatória dos rendimentos de honorários médicos recebidos da fonte pagadora Irmandade da Santa Casa de Vinhedo e, novamente solicitou comprovante de rendimentos, confirmando os valores recebidos e retidos. Junta documentos;*

2) *Quanto ao subsequente Termo de Intimação Fiscal, objeto desta Notificação, foi solicitada a comprovação efetiva de serviços e efetivo pagamento, apenas para duas profissionais: Marisa Franchi e Maria Guiomar Matheus Mazon, apresentando-se declarações específicas com firma reconhecida e ratificadoras da efetiva prestação de serviços e do efetivo recebimento dos honorários profissionais;*

3) *Não constando os profissionais Amauri Bernardes Pinto Filho, Marisia A Lepri Lebeis e Maria Núncia Limoni, os recibos dos mesmos foram considerados aceitos, não restando ao contribuinte fazer nova comprovação afora a que já fizera no atendimento ao primeiro Termo de Intimação Fiscal. A notificação extrapola e o contribuinte, embora protestando pela juntada dos documentos que se encontram em malha fiscal, reproduz a prova;*

4) *Ilegalidade da Notificação de Lançamento ao restringir a forma de comprovação da efetiva prestação de serviços e efetivo pagamento, ferindo princípio constitucional da ampla defesa;*

5) *Como pagou em dinheiro pela prestação de serviços, recebeu das profissionais as declarações incontestes especificando e ratificando os serviços prestados e os períodos dos pagamentos em moeda corrente. Sendo documentos originais, legalmente emitidos, não cabe à Auditoria inverter a regra e desprezá-los;*

6) *Não houve questionamento quanto a habilitação profissional dos dentistas e fisioterapeutas, as psicólogas estão regularmente inscritas no Conselho Regional de Psicologia do Estado de São Paulo, os valores cobrados pela prestação de serviços estão dentro dos parâmetros da Tabela de Honorários e apresentaram regularmente sua declarações de imposto de renda com valores superiores aos recebidos do contribuinte;*

7) *O contribuinte atende a três pontos conforme Acórdão do Conselho de Contribuintes: comprovou com recibos, comprovou o período de pagamento, junta declarações de Ajuste Fiscal das profissionais com valores compatíveis com os recebimentos. Por fim, comprova com a declaração de IR do contribuinte a disponibilidade em dinheiro no ano calendário anterior;*

8) *Requer insubsistência da Notificação de Lançamento, declarando sua nulidade.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO2), por unanimidade votos, julgou a impugnação procedente em parte, pois, ao analisar a documentação apresentada, em resumo, assim entendeu (e-fls. 169):

1 - *Quanto à glosa da compensação do IRRF, “Portanto, o contribuinte faz jus à compensação do valor de R\$ 1.667,36 de imposto de renda retido na fonte, devendo ser restabelecida a compensação pleiteada”;*

2 - *Quanto a glosa das despesas médicas: A prova definitiva e incontestável das despesas é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e dos documentos que comprovem a*

realização do serviço (radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras).

Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado da decisão de piso em 18/1/2010 (e-fls. 177) e, inconformado, apresentou o presente recurso voluntário em 3/2/2010 (e-fls. 187 e 178 a 186), no qual alega:

1 – ilegalidade da notificação de lançamento, uma vez que foi exigida a comprovação da efetiva prestação de serviços e do efetivo pagamento às aludidas profissionais de quatro formas: extrato bancário, transferência bancária, cheque nominativo e depósito bancário, o que feriria o preceito constitucional da ampla defesa;

2 – em síntese, alega que teria apresentado 9 documentos comprobatórios das despesas, que teriam sido parcialmente acatados pelo fisco, pois este somente solicitou informação adicional em relação às profissionais Marisa Franchi e Maria Guiomar Matheus Mazon, de forma que teria concordado com as despesas referentes aos profissionais Amauri Bernardes Pinto filho, Marisia A Lepri Lebeis e Maria Núncia Limoni;

3 – junta julgados da própria DRJ e também deste Conselho, que contém matéria semelhante, para fundamentar seu pedido.

É o que importa relatar.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Preliminares

Não foram suscitadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da suposta ilegalidade da notificação de lançamento

O contribuinte alega que houve ilegalidade na notificação de lançamento, uma vez que foi exigida a comprovação da efetiva prestação de serviços e do efetivo pagamento às aludidas profissionais de quatro formas, que entendeu serem exclusivas, o que feriria o preceito constitucional da ampla defesa, quais sejam: extrato bancário, transferência bancária, cheque nominativo e depósito bancários.

A simples leitura do Termo de Intimação Fiscal, às e-fls. 17, revela que tal irregularidade não ocorreu, pois consta expressamente, no quadro CONTEXTO do mesmo, o seguinte texto, que reproduzo:

Dessa forma, nos termos dos artigos 835 e 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99), e do art. 71 da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e alterações posteriores, fica o contribuinte acima

identificado INTIMADO a apresentar no protocolo desta DRF, no prazo e local abaixo indicado, provas da efetiva prestação de serviços médicos, hospitalares, odontológicos, psicológicos, etc. (exemplo: receituários, exames, etc.), e do efetivo pagamento (exemplo: cópia do cheque nominativo, extrato bancário, transferência bancária e depósitos coincidentes com a data dos recibos, etc.) efetuados nos anos-calendário, valores e pelos profissionais e emitentes abaixo relacionados:

Ou seja, houve uma sugestão de formas para comprovar o efetivo pagamento das despesas pelo contribuinte, mas não uma imposição de forma únicas, de forma que a alegação não prospera.

Da despesas médicas glosadas

A lide remanesce em torno de glosa de despesas médicas declaradas pelo contribuinte na Declaração de Ajuste Anual (DAA) para fins de dedução da base de cálculo do IRPF no valor de R\$ 28.130,00, referente aos seguintes profissionais:

- 1 - Marisa Córdoba Amarantes - R\$ 12.480,00;
- 2 - Amauri Bernardes Pinto filho - R\$ 300,00;
- 3 - Maria Guiomar Matheus Mazon - R\$ 10.000,00;
- 4 - Marisia A Lepri Lebeis - R\$ 350,00;
- 5 - Maria Núncia Limoni - R\$ 5.000,00.

Conforme notificação de lançamento, a glosa se deu pelos seguintes motivos:

1 - Os recibos apresentados não atendem ao disposto no art. 80, § 1º, III, do decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda);

2 - não houve a comprovação da efetiva prestação de serviços e do efetivo pagamento relacionado a alguns dos profissionais acima citados;

3 - o contribuinte não apresentou nenhum dos documentos solicitados relativamente à comprovação do pagamento.

Inicialmente, o contribuinte informa (e-fls. 88):

Preliminarmente, atendendo o Termo de Intimação Fiscal n. 2007/608240525361003 de 07.01.08 (doc. 2) o recorrente através de petição protocolada 23.01.08 (doc.3), apresentou 9 documentos comprobatórios do efetivo pagamento de despesas médicas deduzidas no exercício de 2007, ano-calendário de 2006 que se encontram na Malha Fiscal, pelos quais protestou sejam juntados a este Processo Administrativo Fiscal.

*No que tange ao subsequente Termo de Intimação Fiscal N. 0035/08 de 26.02.08 (doc.6) objeto desta Notificação, solicitou para o exercício de 2007 ano calendário 2006, comprovação efetiva de serviços e o efetivo pagamento, apenas de duas profissionais psicólogas: Marisa Franchi (CPF 024.731.988-02) e Maria Guiomar Matheus Mazon (CPF 040.834.288-99) e o contribuinte recorrente, através de petição protocolada em 19.03.08 (doc. 6) apresentou dessas profissionais **Declarações específicas e com firma reconhecida, Ratificadoras da efetiva Prestação de Serviços bem como do efetivo Recebimento dos Honorários Profissionais do contribuinte recorrente (docs. 8/9).***

Resta claro, que não constando os profissionais Amauri Bernardes Pinto Filho (CPF 102.329.888-03), Marisia A. Lepri Lebeis (CPF 112.160.448-05) e Maria Núncia Limoni (CPF 004.932.398-98), os recibos destes profissionais foram considerados

aceitos, portanto não restava ao contribuinte recorrente fazer nova comprovação afora a que já fizera no atendimento do Termo de Intimação Fiscal de 07.01.08 acima especificado.

Com relação à profissional Marisa Córdoba Amarantes, o contribuinte apresentou Certidão de casamento às e-fls. 43 que atesta que a mesma passou a chamar-se Marisa Franchi. Também juntou às e-fls. 83 a 121 recibos de pagamento emitidos por esta profissional que atestam terem sido pagos pelo contribuinte o valor de R\$ 12.480,00, relativos a tratamento psicoterápico em benefício do próprio contribuinte e de sua filha, Camila Bonati Mattos, dependente do contribuinte conforme DAA (e-fls. 79), recibos estes todos emitidos em 2006. Juntou ainda Declaração da referida profissional (e-fls. 20) que ratifica a prestação do serviço e o recebimento em dinheiro pelos mesmos. Por fim, juntou outros documentos que comprovam que a profissional está inscrita no CRP SP, tabela de honorários profissionais e declaração de ajuste anual da referida profissional com o fim de atestar que o valor por ele pago é inferior à renda da profissional.

Em que pese tais documentos não terem sido acatados pela DRJ como comprovação suficiente relativa à referida despesa, entendo que a declaração do profissional que confirma o recebimento pelo serviço prestado, aliada aos recibos/notas fiscais que preencham os requisitos legais exigidos, são suficientes para comprovar a sua efetividade.

Conforme inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, as deduções de despesas médicas limitam-se “a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento”. Os recibos apresentados possuem os requisitos exigidos pela lei, exceto o endereço; porém, tal requisito resta suprido na declaração da profissional apresentada às e-fls. 20.

Dessa forma, em face de todo o conjunto probatório, entendo que a pretensão recursal merece prosperar neste particular, devendo ser restabelecida a dedução da despesa com a profissional Marisa Córdoba Amarantes, no valor de R\$ 12.480,00.

Da mesma forma, em relação à profissional Maria Guiomar Matheus Mazon o contribuinte apresenta às e-fls. 123 a 144 recibos de pagamento emitidos por esta profissional que atestam terem sido pagos pelo contribuinte e por Camila Bonati Mattos o valor de R\$ 10.000,00, relativos a tratamento psicoterápico em benefício do próprio contribuinte e de sua filha, Camila Bonati Mattos, dependente do contribuinte conforme DAA (e-fls. 79), recibos estes todos emitidos em 2006. Juntou ainda Declaração da referida profissional (e-fls. 21) que ratifica a prestação do serviço e o recebimento em dinheiro pelos mesmos. Por fim, juntou outros documentos que comprovam que a profissional está inscrita no CRP SP, tabela de honorários profissionais e declaração de ajuste anual da referida profissional com o fim de atestar que o valor por ele pago é inferior à renda da profissional.

Os recibos apresentados possuem os requisitos exigidos pela lei, exceto o endereço; porém, tal requisito resta suprido na declaração da profissional apresentada às e-fls. 21.

Dessa forma, em face de todo o conjunto probatório, entendo que a pretensão recursal merece prosperar neste particular, devendo ser restabelecida a despesa com a profissional Maria Guiomar Matheus Mazon, no valor de R\$ 10.000,00.

Melhor sorte não assiste em relação ao valor glosado com os demais profissionais, Amauri Bernardes Pinto filho (R\$ 300,00), Marisia A Lepri Lebeis (R\$ 350,00), Maria Núncia Limoni (R\$ 5.000,00).

Apesar da juntada dos recibos e de outros documentos relativos à inscrição dos profissionais nos respectivos conselhos de classe, tais documentos não poderão ser acatados para fins da comprovação que se pretende.

Para comprovar as deduções da relativas a despesas médicas, a lei exige que haja comprovação do efetivo desembolso, de forma que, conforme apontado na decisão recorrida (e-fls. 171), com o que concordo, “*A prova definitiva e incontestável das despesas é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e dos documentos que comprovem a realização do serviço (radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras)*”. E “*A apresentação de recibos, por si só, como já dito acima, não tem esta capacidade. A menção das formas de comprovação de pagamento e prestação de serviços, descritas pela fiscalização, favorecem o contribuinte no sentido de apresentar os documentos comprobatórios de suas alegações. Portanto, não foi ferido qualquer princípio constitucional*”.

No âmbito deste Colegiado, a matéria não é nova e já foi objeto de inúmeros julgados, dentre os quais destaca-se o Acórdão nº 9202005.461, de 24/05/2017, da lavra do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, cujos fundamentos adoto e colaciono como minhas razões de decidir:

"Acerca do assunto, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados. Nesse sentido, é oportuno, conferir o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que traz essas condições para dedução desse tipo de despesa:

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; (...).

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

(...).

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 Geral de Contribuintes CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que (a) as deduções estão sujeitas à comprovação e (b) deduções exageradas poderão ser glosadas inclusive sem audiência do contribuinte, conforme a seguir reproduzido:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à 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).

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos 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. Em uma visão sistêmica da legislação tributária, verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Portanto, em vista do exposto, podemos concluir que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais: (a) a prestação de serviço tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e (b) que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte.

*Todavia, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é não só direito **mas também dever** da Fiscalização exigir provas adicionais ou da efetividade do serviço, e/ou do beneficiário deste e/ou do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea no caso de tal exigência, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal. Entendo que a conclusão acima esteja alicerçada no art. 73 do RIR/99, já transcrito."*

Incabível, portanto, a dedução de despesas médicas, quando as respectivas provas, que se constituem somente em recibos, não logram o convencimento acerca do pagamento correspondente.

Dessa forma, há que se mantida a glosa com os referidos profissionais, no valor de R\$ 5.650,00.

Dos julgados Administrativos

No que concerne aos acórdãos das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, invocados pelo interessado, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN.

Conclusão

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 22.480,00, nos termos do voto em epígrafe.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva