



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16542.000640/2010-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.595 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente DOROTI DA SILVA STEIL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DE PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

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

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

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

Relatório

Por meio da Notificação de Lançamento de fls. 26 a 31, foi efetuado lançamento de **Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, código 2904**, no valor de **R\$ 7.069,77**, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, relativo ao ano-calendário de 2007.

Conforme demonstrativo da Descrição dos fatos e Enquadramento Legal contido no feito, o lançamento é decorrente das seguintes constatações:

a) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor total de **R\$ 538,24** pagos pelo COMANDO DA MARINHA (CNPJ n.º 00.394.502/0438-97), conforme informação constante dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil;

b) Dedução indevida de despesas médicas, no valor total de **R\$ 25.170,00**, sendo R\$ 25.000,00 declarados como pagos a ALISSON DANTE STEIL (CPF n.º 024.023.299-20) e R\$ 170,00 declarados como pagos a DANIELA ZANARDI (CPF n.º 036.912.119-84), uma vez que a contribuinte, regularmente intimada a comprovar o efetivo pagamento das despesas, apresentando cheques nominativos, transferências bancárias, comprovantes de depósitos ou extratos bancários, apresentou apenas uma declaração de ALISSON informando que os pagamentos ocorreram mensalmente em moeda corrente, além do que não comprovou também o pagamento feito a DENISE (sic) ZANARDI;

c) A este quadro aduz a fiscalização que, entre janeiro de 2007 e outubro de 2008, ALISSON DANTE STEIL emitiu vinte recibos, sendo dez no valor de R\$ 2.500,00 e dez no valor de R\$ 2.900,00, razão pela qual, considerando a não comprovação dos pagamentos aliada à habitualidade evidenciada pelos recibos, tais despesas foram glosadas.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresenta a impugnação de fls. 2 a 8, acompanhada dos documentos juntados às fls. 9 a 24, onde, em síntese:

Alega estar juntando ao processo documentos que comprovam ter sido tratada pelo filho, cirurgião-dentista, especialista em endodontia, pois tais documentos demonstram que o estado clínico-odontológico da paciente é compatível com o prontuário odontológico e que a paciente submeteu-se a extenso tratamento, com uso de enxerto ósseo e implantes osteointegrados;

Aduz que é comum o fato de o tratamento odontológico, de caráter buco-maxilo-facial, envolver material e produtos de alto valor financeiro e argumenta ser absolutamente crível que o filho da impugnante realizasse o tratamento da mãe, cobrando-lhe unicamente o material utilizado e recebesse o pagamento de forma parcelada, dispensando, em virtude da relação familiar, a emissão de cheques ou depósitos bancários, sendo bastante o pagamento em espécie no momento oportuno;

Contesta o fato de o Fisco não aceitar que os pagamentos tenham sido feitos em dinheiro, pois considera sem sentido exigir-se a comprovação do efetivo pagamento, já que mesmo os pagamentos feitos por cheque nominal, ordem de pagamento, ou transferência de saldos da conta bancária do pagador podem ter sido devolvidos por fora por quem receba tais pagamentos;

Reclama que a fiscalização deveria dizer o porquê de considerar uma despesa dedutível, desnecessária ou anormal, pois entende que alegar que a prestação de um serviço ou o respectivo pagamento não foram comprovados carece de consistência;

Neste passo, reproduz ementas de julgados administrativos de onde colhe o entendimento segundo o qual o recibo é documento comprobatório bastante e inequívoco da realização do serviço e do pagamento, em razão de que entende que a Receita Federal do Brasil deveria apresentar provas conclusivas que suportassem a imputação de inidoneidade dos recibos apresentados, não sendo admissível a alegação de falsidade fundada em meras presunções ou suposições;

Na mesma linha, transcreve excertos de ementas de decisões judiciais e sustenta que os recibos de pagamento são documentos contábeis, previsto no ordenamento jurídico, aptos a certificar a quitação de determinado valor, prescindindo absolutamente de qualquer outro documento que os acompanhe para que adquiram validade jurídica ou força comprobatória, ao que aduz que a declaração emitida pelo cirurgião-dentista ALISSON DANTE STEIL, filho da Impugnante, é suficiente para comprovar o pagamento dos valores, destacando que o Fisco não teve prejuízo ou perda, visto que o próprio emitente do recibo declarou os valores para efeitos de declaração de imposto de renda;

Finalmente, em face do exposto, requer o cancelamento da notificação de lançamento hostilizada.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2007

DISPENSA DE EMENTA

Acórdão dispensado de ementa de acordo com a Portaria SRF nº 1.364, de 10 de novembro de 2004.

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

É o relatório.

Voto

Da Admissibilidade

Preliminarmente há de se conhecer a impugnação pelo fato de ser tempestiva, e conter os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores.

Do Mérito

Inicialmente, transcrevemos o disposto no §3º, art. 57 da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente, in verbis:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida **com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida.** (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)

Compulsando os autos, verifico que o interessado ao apresentar seu recurso voluntário, basicamente, manteve as argumentações de sua impugnação, **não apresentando novas razões de defesa** perante este Colegiado.

Considerando este fato; Considerando a minha absoluta concordância com os fundamentos do Colegiado **a quo**; e Considerando, ainda, o fundamento regimental acima reproduzido, **utilizo como razões de decidir às do voto condutor do acórdão de primeira instância, a seguir transcritas:**

Voto

Encaminhado o processo pela autoridade preparadora, nos termos do regimento interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), procede-se ao julgamento.

Limites do Litígio

Pelo teor da impugnação, ora analisada, constata-se que a mesma é parcial, uma vez que a contribuinte não contesta a glosa da dedução de despesa médica relativa a pagamento de **R\$ 170,00**, declarado como feito a DANIELA ZANARDI (CPF n.º 036.912.119-84) e também não contesta a imputação de omissão de rendimentos, no valor de **R\$ 538,24** pagos pelo COMANDO DA MARINHA (CNPJ n.º 00.394.502/0438-97), conforme informação constante dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

A matéria não expressamente contestada é considerada não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.

Despesas Médicas

No que se refere à dedução de despesas médicas na declaração de rendimentos, importa transcrever o art. 80 do Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999:

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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Como se vê, no que concerne à dedução de despesas médicas, a legislação exige a comprovação tanto da efetividade da prestação dos serviços profissionais, quanto do desembolso e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento e/ou o de seus dependentes.

Assim, há que se considerar que tais deduções devem ser justificadas a juízo da autoridade lançadora, a qual poderá glosá-las sem a audiência do contribuinte, a teor da previsão contida no art. 73, *caput* e § 1º, do mencionado Decreto, *verbis*:

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).

No mesmo entendimento, se apresenta o art. 835 do precitado Regulamento do Imposto de Renda, o qual prevê que a declaração de rendimento apresentada pelo contribuinte estará sujeita a revisão de ofício, no qual compete à autoridade tributária proceder aos exames necessários.

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

Neste passo, em face da situação constatada, correto foi o procedimento da autoridade administrativa em aprofundar a investigação dos fatos e intimar a contribuinte a comprovar por meio de documentos idôneos a efetividade dos pagamentos declarados a título de despesas médicas, não configurando, pois, este procedimento, qualquer ilegalidade.

Neste sentido, o art. 73 do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a **comprovar ou justificar** as deduções pleiteadas, **a cargo da autoridade lançadora**, deslocando para ele o ônus probatório.

No caso dos autos, relativamente à despesa médica correspondente ao pagamento declarado como feito a ALISSON DANTE STEIL, no valor total de R\$ 25.000,00, a impugnante junta ao processo declaração do mencionado profissional (fl.

10) que informa ter realizado na contribuinte procedimentos de reabilitação com enxerto ósseo e implantes osteointegrados, nos anos-calendário de 2007 e 2008, sendo que o pagamento teria sido feito em dez parcelas de R\$ 2.500,00 pagos em espécie, no ano de 2007, e dez parcelas de R\$ 2.900,00, no ano de 2008.

Junta, ainda, a impugnante, às fls. 15 e 16 do processo, laudo de especialista em radiologia odontológica que informa o quadro buco-maxilo-facial em que se encontrava a contribuinte em 17/08/2010.

Finalmente, às fls. 11 a 14, a impugnante junta cópias do prontuário odontológico com anotações manuais referentes aos tratamentos realizados, sem, no entanto, relacionar a tais tratamentos, o valor que teria sido cobrado da paciente.

Neste quadro, cabe esclarecer que, ao revés do que alega a defesa, a mera apresentação de recibos pela contribuinte, não tem o condão de esgotar os elementos de exame de que dispõe a fiscalização tributária, caso esta não esteja convencida da verdade material dos fatos. O recibo é apenas uma prova simples, a qual, em decorrência de situação fática apurada no curso de ação fiscal, pode ser invalidada na ausência de outros elementos de comprovação.

A contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica ou odontológica não envolve apenas ela e o profissional de saúde, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos - e, por isso, deve acautelar-se na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço, ainda mais quando os valores são elevados e, sobretudo, como no caso em comento, quando há uma relação direta de parentesco entre o profissional (filho) e a contribuinte (mãe), hipótese em que, ao revés do que alega a impugnante, é perfeitamente crível que o filho nada tenha cobrado da mãe para realizar o tratamento odontológico.

Nesse mesmo diapasão, a jurisprudência administrativa encontra-se sedimentada por decisões reiteradamente prolatadas pelo Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF) e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do que segue:

IRPF - EXERCÍCIO DE 1995 - DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - A admissibilidade da dedução das despesas efetuadas com médicos e dentistas está condicionada a sua comprovação através de documentos hábeis e idôneos, firmados e pessoalmente reconhecidos pelos profissionais prestadores dos serviços.(CC - Acórdão 102-42827)

*IRPF - DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços e **do pagamento correlato**. Essas condições devem ser comprovadas por outros meios de prova, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. **Simples declarações unilaterais não têm o condão de suprir as provas mencionadas.**(CC - Acórdão 102-46489)*

*Comprovação – Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, **não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços**. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento. (Ac CSRF/01-1.458/92)*

Outra situação que merece ser analisada diz respeito à alegação de que os pagamentos efetuados ocorreram em espécie, ou seja, em moeda corrente nacional.

Da legislação citada e colacionada, resta evidente que não merece prosperar a mera alegação da contribuinte no que se refere à forma de pagamento. O direito a dedução das despesas médicas na declaração de ajuste está condicionado à comprovação da efetividade dos serviços **e dos pagamentos** que a impugnante alega

ter efetuado. A prova incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário do contribuinte para o prestador do serviço.

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para a requerente o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Desta forma, a simples alegação de que os valores foram pagos em moeda corrente nacional não supre a necessidade de comprovação das deduções efetuadas. Não procede também a alegação de que a apresentação de recibos comprova as despesas, uma vez que não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas da veracidade destes documentos, mas sim, à suplicante apresentar elementos concretos que dirimam qualquer dúvida que paira sobre os valores pleiteados como dedutíveis.

Oportuno esclarecer que não ocorre, por parte do Fisco, a imposição de que a contribuinte deva proceder ao pagamento através de cheques ou ordens bancárias. O que foi exigido formalmente foi a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas pleiteadas como dedutíveis, conforme intimação fiscal que antecedeu a notificação de lançamento em relevo.

Entretanto, no caso em análise, nenhum dos documentos requeridos pela fiscalização foi apresentado pela interessada para comprovar as transferências de valores, a título de tratamento odontológico, entre a contribuinte e o prestador de serviço, como também não foi apresentada a indicação de cheques para comprovar o pagamento, sendo que a impugnante limita-se a afirmar que o tratamento odontológico foi pago em dinheiro.

Assim, não há como acolher os argumentos apresentados pela impugnante, pois não pode a contribuinte atribuir ao Fisco o ônus da comprovação de suas justificativas, conforme demonstrado. Em razão disso, entendo que a glosa, no valor de R\$ 25.000,00, efetuada, no ponto, pela fiscalização deve ser mantida.

Em face do exposto, no que concerne à matéria litigiosa, **VOTO PELA PROCEDÊNCIA** do lançamento constante da notificação de fls. 26 a 31, mantendo a exigência do **Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar** no valor de **R\$ 7.069,77**, acrescido de multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

Assim, desde já, proponho *a manutenção da decisão recorrida* pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Por todo o exposto, **voto pela manutenção integral do lançamento.**

Nestes termos, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO.**

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura

Fl. 8 do Acórdão n.º 2001-004.595 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 16542.000640/2010-11