



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16624.000325/2009-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.556 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente ELISABETH GATTERMAYER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2005

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)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), Thiago Buschinelli Sorrentino e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Notificação de Lançamento (e-fls. 32/35), lavrada em 22/12/2008, em desfavor da recorrente acima citado, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de 2005, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo a infração **de dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 22.543,48**.

Da Impugnação

A interessada apresentou a impugnação (e-fls. 2/6), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

- as despesas glosadas estão devidamente comprovadas através de recibos fornecidos pelos respectivos prestadores dos serviços médicos, conforme documentos juntados;
- a comprovação de pagamento é o próprio recibo e a alegação da não aceitação em função de haver sido pago em espécie é verdadeiramente absurda. Não é juridicamente admissível a recusa de moeda nacional, que configura inclusive contravenção penal;
- caberia ao fisco examinar se é o contribuinte possuía recursos que suportassem tais pagamentos e, ainda, se os beneficiários declararam os recebimentos. Ainda que eles não o tivessem feito, caberia ao fisco fazer o lançamento suplementar em relação aos prestadores de serviço;
- o que o fisco exige do contribuinte contraria disposição expressa prevista no inciso II, art. 5º da CF, que estabelece “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”;

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão nº 17-56.079 (e-fls. 45/50), os membros da 9ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP), por unanimidade de votos, decidiram pela procedência em parte da impugnação, sendo assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2005

GLOSA DE DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS.

Mantidas as glosas de despesas médicas, visto que o direito às suas deduções condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

Comprovada a despesa com plano de saúde, há que se restabelecer o valor glosado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

Inconformada com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparada pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, a interessada interpôs o **recurso tempestivo** (e-fls. 56/61), basicamente, reitera os argumentos já expendidos na sua peça impugnatória e assevera que a ausência do endereço do prestador nos recibos não é suficiente para descaracterizar o documento, pois neles consta o número do CPF do prestador.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

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

Da Matéria em julgamento

A matéria constante na presente autuação e objeto do Recurso Voluntário é a **dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 22.000,00**.

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 a interessada 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

No tocante à dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual, a Lei nº 9.250, de 1995, em seu art. 8º, estabelece:

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

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva; II – das deduções relativas:

a) aos 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.

(...)

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

(...)

II restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento. (Grifou-se).

Em relação aos incisos II e III do § 2º transcritos é equivocado entender que, para comprovação de despesas médicas/odontológicas, basta a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF/CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo legal. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste, relacionados dentre os pagamentos efetuados, que devem estar baseados em documentação idônea. A tônica do dispositivo é a especificação e comprovação não só dos serviços prestados como dos pagamentos, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento.

Não bastasse isso, o art. 73 e § 1º do RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, com a correspondente matriz legal indicada, estabelece:

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). (g.n.).

Assim, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos médicos declarados, especialmente quando há irregularidades nos documentos comprobatórios oferecidos, como veremos mais adiante, ou se suspeita serem exagerados, a legislação tributária permite que a autoridade tributária não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, visando formar sua convicção, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado. As deduções submetem-se a duas condições objetivas: efetividade da prestação do serviço ao contribuinte e/ou a seus dependentes e a onerosidade. A ausência de comprovação de qualquer um desses requisitos impede a fruição do benefício fiscal.

No presente caso, a dedução de despesa médica pleiteada é expressiva (**R\$ 22.543,48**), frente aos seus rendimentos tributáveis, relativas a despesas declaradas em meses e, para algumas, anos consecutivos, cabendo ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

Pela descrição dos fatos da notificação de lançamento, verifica-se que as despesas médicas pleiteadas pela contribuinte foram glosadas porque os pagamentos não foram comprovados.

A impugnante, por sua vez, alega que os recibos médicos apresentados são suficientes para comprovar o pagamento, e que é absurda a recusa de referidos documentos sob a justificativa de terem sido pagos em espécie.

Pois bem, se todos os pagamentos das despesas médicas foram efetuados em espécie, como alega, caberia ao impugnante apresentar os extratos bancários onde constassem os saques de valor e data coincidentes ou os mais aproximados possíveis com os dos recibos acostados aos autos, os quais seriam facilmente identificáveis pela expressividade dos valores envolvidos. Nesse sentido, ressaltando o alto valor constante nos recibos (R\$ 6.000,00, R\$ 2.100,00, R\$ 1.900,00, R\$ 1.600,00, R\$ 1.000,00, R\$ 800,00, etc), é pouquíssimo usual que, nos dias atuais, se proceda a pagamentos desta monta em dinheiro. E também causa estranheza é que a totalidade dos pagamentos aos prestadores de serviços tenha sido feita nessa modalidade.

A legislação não proíbe que os pagamentos sejam feitos em dinheiro, mas restringe que esses pagamentos sejam especificados e comprovados. Vale observar,

por oportuno, que o uso de dinheiro em espécie em qualquer tipo de operação não se sujeita a nenhum impeditivo legal, entretanto, como as transações efetuadas dessa forma são de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco quando este a exige, não pode tal fato ser considerado provado sem um aprofundamento maior na análise do poder probante de simples recibos ou “declarações” firmadas nesse sentido. Logo, a vinculação de saques bancários aos pagamentos ditos como realizados em moeda corrente, repise-se, com coincidência, ou pelo menos com significativa proximidade entre datas e valores, deve ser incontestável para que tenham validade perante a autoridade tributária. E nada disso consta dos autos.

Além do mais, verificamos as seguintes irregularidades nos recibos apresentados.

Os 5 recibos emitidos pelo cirurgião dentista Ricardo Lopes Carrascosa, no montante de R\$ 7.000,00, relativos a serviços odontológicos (fls. 7/11), e os 9 recibos relativos a atendimento fisioterápico, emitidos pela fisioterapeuta Melissa S. Gomes, no montante de R\$ 9.000,00 (fls. 14/22), verificamos que neles não consta o endereço dos profissionais, contrariando o disposto no inciso III, § 2º, art. 8º da Lei nº 9.250/95.

O recibo único, relativo a atendimento psicológico de janeiro a dezembro de 2004, emitido pela psicóloga Elizabeth Esteves Moreira, no valor de R\$ 6.000,00 (fls. 12), cabe esclarecer que os recibos devem ser emitidos no momento em que há a transferência do numerário, uma vez que o emitente do recibo estaria obrigado à apuração do recolhimento mensal obrigatório carnê-leão e por isso são irregulares recibos que englobem pagamentos em outros meses.

Da mesma forma, as declarações firmadas pelos profissionais, acostadas aos autos, que também não trazem o endereço dos prestadores e por estarem desacompanhados de quaisquer elementos probantes que as substanciassem, são insuficientes para comprovar as despesas médicas pleiteadas.

Logo, sendo os recibos e as declarações dos profissionais os únicos elementos de prova que a impugnante apresentou para demonstrar a veracidade das despesas médicas não há como afastar a glosa, mantendo-se, portanto o lançamento.

Com relação ao plano de saúde Unimed, a declaração de fls. 13 comprova pagamentos, durante o ano de 2004, em nome da contribuinte, no montante de **R\$ 543,48**, que será aceito.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de considerar **PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO**, conforme demonstrativo abaixo (R\$):

...

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

Conclusão

Portanto, **voto pelo indeferimento integral do pedido recursal.**

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no **mérito**, **NEGO PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura