



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.001850/2008-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.551 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente LUIZ EVALDO RIOS LEITE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

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).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-005.551 - 2ª Sejl/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 19647.001850/2008-13

Relatório

Início o presente com a transcrição do relatório do julgamento de primeira instância:

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento (fls. 11 a 15), relativamente ao ano-calendário de 2004, na qual foi apurado crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), acrescido de multa e juros, conforme demonstrativo abaixo:

Demonstrativo do Crédito Tributário	Valores (R\$)
IRPF Suplementar (Sujeito à Multa de Ofício)	3.052,50
Multa de Ofício (75%)	2.289,37
Juros de Mora	1.146,51
Valor do Crédito Tributário Apurado	6.488,38

2. Anteriormente, o interessado havia declarado saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 1.154,73 (fl. 14).

3. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 13), referido lançamento decorreria de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 11.100,00. Esclarece a autoridade lançadora que:

“Procedemos glosa das seguintes despesas médicas:

1 R\$ 4.000,00 Fátima Cristina Rodrigues Salgueiro, CPF 192.242.493-53, tendo em vista que os recibos não estão revestidos das formalidades legais previstas no inciso III do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) e o contribuinte, apesar de intimado, não comprovou o efetivo pagamento;

2-R\$ 7.000,00-Juliana Bezerra da Silva, CPF 019.461.474-35, tendo em vista que o contribuinte, apesar de intimado, não comprovou o efetivo pagamento;

3-R\$ 100,00-Maria da Conceição Chaves, CPF 433.260.994-87, tendo em vista que não há previsão legal para dedução relativa a nutricionista.”

4. Devidamente cientificado em 14 de janeiro de 2008 (fl. 17), o contribuinte apresenta impugnação (fls. 2 a 5) em 12 de fevereiro de 2008 com base sinteticamente nos seguintes fundamentos:

“(…)

Ora, o impugnante apresentou em tempo hábil (18.10.2007) a documentação necessária e legal para comprovar as despesas que foram indevidamente glosadas (Termo de Intimação Fiscal nº 2005/604342518611086).

No início de novembro/2007, recebeu uma segunda intimação, esta sem número, exigindo a comprovação do efetivo pagamento das despesas relativas aos serviços recebidos das seguintes profissionais: Fátima Salgueiro e Juliana Bezerra. Mesmo consciente de que já havia comprovado referidos pagamentos através dos documentos apresentados em 18.10.2007, no dia 18.11.2007 entregou no protocolo dessa instituição carta de justificativa à referida intimação (nº protocolo 19647.012512/2007-26).

Todavia, no dia 14.01.2008, foi surpreendido pela presente Notificação de Lançamento, onde o douto auditor, sem qualquer fundamentação legal, glosou o montante de R\$ 11.100,00 das despesas com saúde.

Destaque-se, por oportuno, que de tal montante, o impugnante reconhece a procedência da glosa de apenas R\$ 100,00 (cem reais) referente à despesa com nutricionista.

(...)

Também, conforme o Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, o lançamento de ofício só será concretizado, se e somente se, conforme o inciso II do Art. 841 e §1º do Art. 845, *in verbis*:

Lançamento de Ofício

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

Bases do Lançamento

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indicio veemente de falsidade ou inexistência (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 1º).

Outrossim, nos termos do Decreto 3.000 de 26 de março de 1999, convém lembrar a quem compete a prova e de quem é o ônus da prova, segundo os artigos 923 e 924, *in verbis*:

Da Prova

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Ônus da Prova

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

(...)

Caem por terra, pois, os fundamentos da autuação, eis que as despesas médicas foram comprovadas na forma legalmente exigida, através de recibos que possuem todos os requisitos exigidos pela Lei nº 9.250/95.

(...)” (imagem de texto retirada da peça impugnatória)

É o relatório.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM NUTRICIONISTA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. Consequentemente, torna-se definitiva no âmbito do Processo Administrativo Fiscal.

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, as despesas médicas pagas em benefício do contribuinte titular ou de seus dependentes, desde que comprovadas mediante documentação hábil e idônea. A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo permitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

Ciente do acórdão da DRJ em 09/10/2012, o(a) contribuinte, em 07/11/2012, apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que:

a) os recibos e documentos apresentados cumprem os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

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

5. A impugnação é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação regente da matéria. Assim, dela se toma conhecimento.

6. De início, ressalta-se que o contribuinte concorda expressamente com a glosa da despesa com nutricionista no valor de R\$ 100,00. Por conseguinte, trata-se de matéria não impugnada, tornando-se definitiva no âmbito do Processo administrativo Fiscal, na forma do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

7. Logo, trata-se de lide restrita à glosa de despesas médicas no valor de R\$ 11.000,00, em razão da falta de comprovação do efetivo pagamento dos valores expressos nos recibos emitidos pelas profissionais Juliana Bezerra da Silva (R\$ 7.000,00) e Fátima Cristina Rodrigues Salgueiro (R\$ 4.000,00). Quanto aos recibos desta última, a fiscalização também constatou descumprimento dos requisitos legais.

8. A tal respeito cumpre transcrever o art. 80, § 1º, incisos II e III, do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), aprovado pelo 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):

(...)

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;” (grifos acrescidos)

8.1 Observa-se que a documentação comprobatória das despesas com saúde, para efeito de dedução da base de cálculo do imposto, deve necessariamente identificar o beneficiário do tratamento e conter nome, endereço e CPF ou CNPJ do

prestador do serviço. Alternativamente, o contribuinte pode indicar como prova o cheque nominativo utilizado como meio de pagamento de tais gastos.

9. Com o intuito de comprovar os dispêndios com saúde, o impugnante traz ao processo recibos conforme detalhamento a seguir:

Nome do Profissional	Especialidade	Folha	Valor (R\$)	Requisitos Legais
Juliana Bezerra da Silva	Fonoaudiologia	6	7.000,00	- Não identifica beneficiário
Fátima Cristina Rodrigues Salgueiro	Psicologia	7	4.000,00	- Não identifica beneficiário - Não contém endereço do emitente

9.1 Vale frisar que o endereço constante do recibo da profissional Fátima Cristina Rodrigues Salgueiro é o do sujeito passivo, como pode ser verificado na declaração de ajuste à fl. 19, enquanto que a norma citada exige o endereço do emitente.

9.2 Como se vê, a documentação apresentada não atende às formalidades legalmente exigidas, o que já é passível de crítica frente à legislação regente.

10. Não obstante, ainda que cumpridos todos os requisitos enumerados, destaca-se que a legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto. A tônica do art. 80, § 1º, inciso III, do RIR/99, é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários. Entretanto, mesmo o cheque pode ser submetido à justificação, quando dúvidas razoáveis acudirem ao Fisco sobre a efetiva prestação do serviço, que se constitui no substrato material da dedução.

11. Ao contrário do alegado pela defesa, no caso de deduções, o ônus da prova é do sujeito passivo, cabendo a este apontar documentação suficiente para dirimir os questionamentos acerca do fato informado em sua declaração de ajuste, a teor do art. 73 do RIR/99:

“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).”

11.1 Os arts. 923 e 924 do RIR/99, citados pelo defendente para argumentar sobre o ônus da prova, referem-se à escrituração contábil, desde que mantida consoante as normas legais e respaldada em documentação hábil. Logo, não estão relacionados com dedução de despesas médicas da pessoa física e recibos particulares de livre emissão.

11.2 Por conseguinte, à fiscalização é permitido exigir elementos adicionais de prova. No presente caso, o contribuinte foi intimado (fl. 55) a apresentar documentação capaz de evidenciar o pagamento das despesas com as referidas profissionais de saúde, a exemplo de cópias de cheques, comprovantes de transferências e extratos bancários. Como solução alternativa, o interessado poderia demonstrar a realização do serviço através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos. Nada foi juntado ao processo nesse sentido.

12. Esclareça-se que a autuação não possui como fundamento a falsidade documental, mas a falta de comprovação da efetividade do pagamento e da prestação do serviço, em decorrência da imprestabilidade dos recibos, apresentados isoladamente, para fruição do benefício fiscal.

12.1 No tocante ao art. 845, § 1º, do RIR/99, mencionado pelo impugnante para aduzir que os esclarecimentos só poderão ser rejeitados pelos lançadores com elemento de prova ou indício de falsidade ou inexactidão, deve ser dito que o contexto de tal dispositivo é a quantificação do montante dos rendimentos tributáveis. Nessa hipótese sim, o ônus da prova é da Fazenda Pública, uma vez que, à exceção das presunções legalmente estabelecidas, compete à autoridade fiscal, no exercício de atividade vinculada, diligenciar e demonstrar a ocorrência de eventual omissão de rendimentos. Porém, como anteriormente comentado, para deduções cabe ao sujeito passivo comprová-las.

13. Quando se tem a finalidade de utilizar despesas médicas como dedução, o contribuinte deve ter em mente que o pagamento correspondente não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária. Por essa razão, deve conservar, além dos recibos, outros meios probantes do pagamento e da realização do serviço. Sobre o tema, o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, ao dispor sobre provas em seu art. 219, afirma que o teor de documentos assinados (recibos) guarda presunção de veracidade somente entre os próprios signatários, sem alcançar terceiros (Administração Tributária) estranhos ao ato:

*“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados **presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.***

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.” (grifos acrescentados)

14. Por fim, informa-se que o art. 841. do RIR/99 traz outras hipóteses de lançamento de ofício além do inciso II transcrito pelo autor. No entanto, o caso aqui tratado pode ser perfeitamente enquadrado na própria norma colacionada na impugnação, já que referido inciso engloba hipótese de esclarecimentos prestados de maneira insatisfatória.

15. Pelos citados motivos e com alicerce no princípio da livre convicção do julgador na apreciação da prova, gravado no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, ratifica-se a glosa de despesas médicas:

a) quanto à nutricionista no valor de R\$ 100,00, por acatamento expresso do contribuinte;

b) quanto à fonoaudióloga Juliana Bezerra da Silva (R\$ 7.000,00) e à psicóloga Fátima Cristina Rodrigues Salgueiro (R\$ 4.000,00), por descumprimento das formalidades legalmente exigidas para a documentação comprobatória e por falta de comprovação da efetividade do pagamento e da realização do serviço.

16. De todo o exposto, voto pela improcedência da impugnação para manter o crédito tributário exigido, com juros atualizados nos termos da legislação de regência.

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

Acrescentamos, ainda, que as **declarações** (e-fls. 117 e 121), emitida pelo respectivo profissional no intuito de ratificar a prestação dos serviços, **é insuficiente para comprovar a efetividade, junto ao Fisco, da realização das despesas médicas.**

Ela **tem aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado**, conforme dicção do parágrafo único do art. 408 do CPC:

“Art. 408. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.”

Esse dispositivo legal também esclarece que as declarações de pagamento presumem-se verdadeiras somente em relação àqueles que participaram do ato.

O vigente Código Civil (CC - Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) também disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

(...)

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público. (grifos nossos)

Em síntese, como não há presunção de veracidade do recibo, perante o Fisco, a este documento atribui-se ordinário valor probatório.

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