MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10680.005142/2005-28
Recurso nº	176.808 Voluntário
Acórdão nº	**2201-00929 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	02 de dezembro de 2010
Matéria	IRPF
Recorrente	PAULO ROBERTO FERREIRA HENRIQUES
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Não logrando comprovar a efetividade da despesa médica através de documentos consistentes, a glosa deve ser mantida dada à ausência de segurança para admitir a sua dedutibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Janaína Mesquita Lourenço de Souza e Gustavo Lian Haddad. Ausência justificada da conselheira Rayana Alves de Oliveira França.

(Assinado Digitalmente)
Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente.

(Assinado Digitalmente)
Eduardo Tadeu Farah - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Eduardo Tadeu Farah, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Assinado digitalmente em 31/03/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 01/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

Relatório

Paulo Roberto Ferreira Henriques recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte/MG, pleiteando sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário apresentado.

Trata-se de Auto de Infração (fls. 04/08), relativo ao IRPF, exercício 2003, que se exige imposto suplementar de R$ 8.500,86, acrescido de multa de ofício e de juros de mora, calculados até novembro de 2004.

Por meio de revisão da Declaração de Ajuste Anual do recorrente (fls. 71/74), a fiscalização glosou as despesas médicas referentes às profissionais Larissa Villela Pereira Pongetti no valor de R$ 8.000,00 e Zélia M. Lourenço no valor de R$ 7.200,00, tendo em vista a falta de comprovação do efetivo pagamento.

Cientificado da exigência, o contribuinte apresenta Impugnação, alegando, em síntese, que efetuou o pagamento das despesas médicas em espécie, uma vez que mantinha dinheiro em caixa em 2001 (R$ 33.000,00) e em 2002 (R$ 22.700,00). Além do mais, juntou a Impugnação os recibos e declarações firmadas pelas profissionais Larissa Villela Pereira Pongetti e Zélia M. Lourenço que atestam à efetiva prestação de serviços.

A 5ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado na ementa abaixo transcrita:

> *DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA.*
>
> *Todas as deduções pleiteadas no ajuste anual estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*
>
> *Lançamento Procedente*

Intimado da decisão de primeira instância, Paulo Roberto Ferreira Henriques apresenta tempestivamente Recurso Voluntário, alegando, conforme se extrai da transcrição de parte do seu instrumento recursal, que, *verbis*:

É pressuposto e exige a lei que a emissão do recibo seja precedida da prestação de serviços. Caso contrário a norma estaria permitindo a dedução na base de cálculo do imposto não apenas de pagamentos, mas, também, de doações efetivadas aos profissionais que relaciona. Assim, salvo prova em contrário por parte de quem duvida de seu conteúdo, o recibo, além de comprovar o pagamento feito pelo tomador dos serviços, certifica, também, que o prestador recebeu a referida importância em contrapartida dos serviços que declara ter prestado. Não se admite como prova a presunção fiscal em sentido contrário ao que se encontra registrado no documento emitido conforme a lei, ou seja, contendo todos os dados que a norma enumera como necessários.

Embora seja claro e objetivo o disposto no art. 315 do CCB, estabelecendo que: "As dívidas em dinheiro deverão ser pagas no vencimento em moeda corrente e pelo valor nominal,... ", ousa o fisco, depois de reconhecer que os recibos não são falsos, dizer que a atuação está alicerçada na falta de comprovação do efetivo pagamento. Ora, o que mais a lei exige do contribuinte, além do recibo, como condição para usufruir o direito de dedução da base de cálculo do IR, prevista no inciso II, alínea "a", §§ 2° e 3° do art. 8° da Lei n° 9.250/95?

Assinado digitalmente em 31/03/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 01/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

A dúvida na capitulação legal do fato pode residir na interpretação da norma que descreve a infração, ou no fato que a concretiza. Seja a dúvida residente na interpretação da norma que define a infração, seja a dúvida residente no fato que a consubstancia, tem-se presente a norma do art. 112, a determinar que o intérprete adote a solução mais favorável ao acusado.

Noutro giro, se é que o pagamento de despesas dedutíveis da base de cálculo do imposto não pode ser efetivado em dinheiro quando superior a determinado valor, a critério do fisco, a vedação, antes de ser colocada em prática, há que ser legitimada. E mais, há que ser revogado, ou no mínimo restringido, o disposto nos artigos 315 e 320 do CCB.

Os recibos devidamente preenchidos, contendo nome e registro do profissional no órgão competente, endereço completo, número de CPF, identificação do paciente e do serviço prestado, valor e nome daquele que pagou a despesa, tornam-se documentos suficientes para fins de dedução de despesa médica, uma vez que a legislação de regência, qual seja, o artigo 80 parágrafo lo, Inciso III, do RIR/99, FACULTA a indicação do cheque somente na hipótese de ausência de outros elementos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Segundo se colhe dos autos, o lançamento é decorrente de glosas de despesas médicas. Intimado, o contribuinte apresentou os recibos com os quais pretendeu demonstrar que de fato suportou as despesas médicas deduzidas em sua DIRPF/2003.

Por sua vez, a autoridade recorrida não acatou os recibos apresentados, sob o argumento de que a recorrente não fez prova do efetivo pagamento das despesas lançadas.

Contudo, em seu instrumento recursal, alega o suplicante que não há não na legislação qualquer lei que obrigue o pagamento em cheque de despesas. Assevera, ainda, que *"... a prevalecer tal entendimento, todo e qualquer contribuinte estaria impedido de utilizar dinheiro (moeda corrente) para o pagamento de despesas médicas, sendo que, como é de conhecimento de todos, este procedimento é habitual e corriqueiramente realizado."* Por fim, conclui o recorrente que *"... tendo sido comprovado por meio dos recibos apresentados o efetivo pagamento das despesas médicas, não poderia o Fisco, sem expressa autorização legal, exigir a apresentação dos cheques ou dos extratos bancários para homologar as deduções, sob pena de ofensa ao principio da legalidade, previsto nos artigos 5". II c 150. I, da Constituição Federal."*

Pois bem, quanto à dedução de despesas médicas há que se observar o que dispõe o art. 80 do RIR/1999, cuja matriz legal é a Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a":

Assinado digitalmente em 31/03/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 01/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

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).

O mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º, estabelece:

Assinado digitalmente em 31/03/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 01/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

> *Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11 e § 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).*

Conforme se depreende da legislação tributária, compete ao beneficiário das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante do comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admitem-se como provas de pagamentos os recibos fornecidos. Entretanto, pode a autoridade fazendária visando formar sua convicção, exigir outros meios complementares de provas, em relação a todas ou a algumas despesas declaradas, hipótese que a contribuinte não logrou fazer.

Na busca da verdade material, o julgador forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

No caso em apreço, andou bem a fiscalização no momento em que glosou o valor de R$ 8.000,00 relativo à profissional Larissa Villela Pereira Pongetti e R$ 7.200,00 referente à profissional Zélia M. Lourenço, posto que o recorrente não logrou comprovar a efetividade de pagamento de qualquer valor.

Convém ainda salientar 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.

Deixo aqui consignado que não basta a simples alegação de que possuía dinheiro em espécie lançado em sua Declaração de Ajuste para fazer frente aos pagamentos das despesas médicas é necessário que o recorrente comprove a efetividade do pagamento e, pelo que se colhe dos autos, não foi carreada qualquer prova neste sentido.

A cerca do assunto aqui examinado, existe o respaldo de diversos Acórdãos neste Conselho Administrativo, podendo ser citados alguns, a título de ilustração:

> *IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - 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. (Acórdão 102-43935)*
>
> *IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual,*

Assinado digitalmente em 31/03/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR, 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 01/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe. (Acórdão 104-16647)

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. (Acórdão 102-46489)

GLOSA DE DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS. Mantida a glosa de despesas médicas, haja vista que o direito à sua dedução condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos. (Acórdão nº 17-32279)

Na relação processual tributária compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e este não a faz - porque não pode ou porque não quer - é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente da base de cálculo tributável.

Frise-se que as declarações dos profissionais, Larissa Villela Pereira Pongetti (fl. 3) e Zélia M. Lourenço M. Ferreira (fl. 4) não elucidam a questão, posto que não há a efetiva comprovação da prestação dos serviços e, tampouco do pagamento correlato.

Ante ao exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

(Assinado Digitalmente)

Eduardo Tadeu Farah

Assinado digitalmente em 31/03/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 13/01/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 01/04/2011 pelo Ministério da Fazenda