



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.005788/2007-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.406 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente JAIR PEREIRA COSTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. PROVA DO EFETIVO PAGAMENTO. EXISTÊNCIA DE DÚVIDA RAZOÁVEL.

Os recibos não constituem prova absoluta das despesas médicas, ainda que revestidos das formalidades essenciais. É legítima a exigência de prova complementar para a confirmação dos pagamentos quando há dúvida razoável no tocante à regularidade das deduções pleiteadas, considerando-se o valor e a natureza dos dispêndios. Na falta de comprovação do efetivo desembolso, mantém-se a glosa das despesas médicas.

DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS EFETUADOS EM ESPÉCIE. ÔNUS DA PROVA.

Inexiste vedação ao pagamento de despesas médicas em espécie, todavia fica o declarante com o ônus de comprovar a efetiva transferência dos recursos financeiros aos profissionais de saúde, quando instado a fazê-lo, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a exemplo de extratos bancários com saques em datas e valores compatíveis com os recibos firmados pelos prestadores de serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Rayd Santana Ferreira que dava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Matheus Soares Leite.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), por meio do Acórdão n.º 02-24.988, de 22/12/2009, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo as alterações promovidas na declaração de rendimentos (fls. 41/45):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

DEDUÇÕES INDEVIDAS. DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa da dedução.

Impugnação Improcedente

Em face do contribuinte foi emitido **Auto de Infração**, relativo ao exercício de 2003, ano-calendário de 2002, decorrente de procedimento de revisão da Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), em que a fiscalização apurou dedução indevida de despesas médicas, no montante total de R\$ 21.000,00 (fls. 07/14).

O auto de infração alterou o resultado da Declaração de Ajuste Anual (DAA), exigindo-se imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa de ofício.

Cientificado da autuação em 08/05/2007, o contribuinte impugnou a exigência fiscal no prazo legal (fls. 02/05, 38 e 40).

Intimado por via postal em 17/02/2010 da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário, no qual afirma que os recibos são documentos hábeis e idôneos para comprovar as despesas médicas declaradas quando preenchem os requisitos formais, independentemente da efetiva comprovação dos pagamentos (fls. 46/48 e 49/50).

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-007.406 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10680.005788/2007-77

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

O recurso voluntário foi remetido por via postal, porém não localizei a data do carimbo apostado pelos Correios no envelope utilizado para o envio da petição (fls. 52/53). Em favor do direito de defesa, adoto o dia 19/03/2010, data registrada ao final do apelo recursal.

Nesse raciocínio, realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Mérito

Para o presente recurso voluntário, cinge-se a matéria controvertida à glosa das seguintes despesas médicas, por falta de comprovação do efetivo pagamento, totalizando a quantia de R\$ 21.000,00 (fls. 09/11 e 28/32):

- (i) Sônia Maria Nogueira Gama Ayres, psicóloga, no montante de R\$ 5.000,00;
- (ii) Antônio Miguel da Silveira, dentista, no valor de R\$ 10.000,00;e
- (iii) Centro Odontológico Integrado Ltda, no importe de R\$ 6.000,00.

Nos termos do acórdão de primeira instância, os recibos não possuem valor probante absoluto, de maneira que é facultado à autoridade fiscal, na hipótese de dúvidas sobre os dispêndios, exigir elementos adicionais de prova que confirmem a realização dos serviços e/ou os pagamentos das despesas médicas.

Pois bem. Para o recorrente a lei prevê a forma de comprovação das deduções médicas mediante apresentação de recibos de pagamento, revestidos de certas formalidades essenciais. Exibido o comprovante, como determina a lei, cumprida estará a obrigação fiscal do contribuinte.

Minha interpretação, contudo, é distinta. Com respeito à dedução de despesas médicas, confira-se o que prescreve a legislação tributária, por intermédio do Regulamento do Imposto de Renda, veiculado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), vigente à época dos fatos geradores:

(...)

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

(...)

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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;

(...)

Como se observa, a legislação tributária faculta ao contribuinte proceder à dedução de despesas médicas e/ou de hospitalização relacionadas ao seu tratamento ou de seus dependentes para fins fiscais.

As despesas médicas devem estar especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea. Para efeito de dedução dos rendimentos, é pressuposto a prestação de serviço na área de saúde ao declarante e/ou seu dependente, além do pagamento ao profissional no respectivo ano-calendário.

Por via de regra, o recibo de quitação e/ou a nota fiscal foram eleitos pelo legislador como documentos hábeis para a comprovação da realização da despesa médica, os quais devem conter, pelo menos, a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem recebeu o pagamento.

Entretanto, tais documentos não constituem uma prova absoluta da despesa médica, podendo a autoridade fiscal solicitar a exibição de elementos específicos de convicção a respeito da efetiva prestação do serviço e/ou do desembolso financeiro da importância neles registrada.

Com efeito, o recibo prova a declaração, mas não é prova cabal do fato nele declarado. Além do que a presunção de veracidade da declaração opera-se somente em relação às partes diretamente envolvidas na operação, não alcançando terceiros, entre os quais o Fisco, que pode decidir pela intimação do contribuinte para mostrar elementos adicionais ao recibo e/ou a nota fiscal.

A legislação tributária outorga competência à autoridade fiscal para que exerça um juízo sobre a necessidade e a pertinência de apresentação de prova complementar pelo declarante, como forma de dar efetividade à sua atribuição legal de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias.

Negar tal permissão significa avançar indevidamente sobre a condução da ação fiscalizadora estatal, restringindo o dever legal de investigação dos fatos, devidamente autorizado pela norma regulamentar.

De modo algum a determinação de prova adicional da efetividade do pagamento conflita com a presunção de boa-fé do contribuinte, porquanto não se cogita, naquele momento, da existência de má-fé do fiscalizado, mediante a prática de atos de falsidade, que levaria à aplicação de penalidade majorada.

Independentemente da apresentação dos recibos referentes aos pagamentos, o ônus probatório de comprovar o efetivo desembolso associado às despesas médicas pode ser atribuído a todo contribuinte que faça uso de deduções na sua declaração anual de rendimentos, na medida em que a despesa médica reduz a base de cálculo do imposto de renda.

Nesse sentido, tem decidido a 2ª Turma do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme ementa do julgado a seguir copiado:

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

Exercício: 2006

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

A apresentação de recibo, por si só, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento.

(Acórdão n.º 9202-008.311, de 24/10/2019, da relatoria do conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa).

Sendo assim, não é lícito ao contribuinte simplesmente eximir-se do ônus probatório com a afirmação de que o recibo de pagamento é apto por si só para a comprovação da despesa médica. Consequência disso é que uma vez insatisfatórios os documentos apresentados e/ou esclarecimentos prestados pelo contribuinte, não há óbice à realização do lançamento de ofício para desconsiderar as deduções que o declarante não logrou êxito em comprová-las.

Não se cuida de inversão do ônus probatório, porque a prova continua na incumbência de quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado, segundo a tradicional distribuição do ônus probante.

Realmente, é o contribuinte que pretende utilizar pagamentos de despesas médicas como dedução da base de cálculo do imposto de renda, pertencendo-lhe o ônus quanto à comprovação e justificação das deduções, a partir do momento que demandado para tal, de maneira que não parem dúvidas sobre o direito subjetivo reivindicado. Caso não cumpra suas atribuições, arcará com as consequências do próprio descumprimento, isto é, terá a despesa médica glosada.

O contribuinte apresentou os recibos das despesas médicas no curso do procedimento fiscal. Nada obstante, tais recibos foram considerados insuficientes para a comprovação das deduções com os serviços de Antônio Miguel da Silveira, Sônia Maria Nogueira Gama Ayres e Centro Odontológico Integrado Ltda, tendo o agente fazendário procedido à intimação do contribuinte para comprovar o efetivo pagamento de tais despesas, de maneira a evidenciar os desembolsos realizados.

Na descrição dos fatos, a fiscalização esclarece que condicionou a dedutibilidade das despesas médicas à comprovação do efetivo pagamento diante dos valores elevados dos recibos apresentados, o que lhe causou fortes dúvidas sobre a materialidade dos dispêndios (fls. 09).

Com efeito, para o ano-calendário de 2002, os pagamentos pelos serviços declarados, no total de R\$ 21.000,00, distribuídos entre tratamento odontológico e sessões de psicoterapia, como visto alhures, mostram-se expressivos, o que justifica, por si só, o aprofundamento da investigação.

Com o discurso que os pagamentos foram efetuados em espécie, de forma parcelada, compatíveis com os recibos apresentados, as alegações de defesa confirmam a relutância do recorrente em adotar esforço concreto para comprovar a efetividade dos dispêndios realizados.

A legislação tributária não veda o pagamento de despesas médicas em dinheiro, porém as operações estão sujeitas à comprovação perante o Fisco, caso solicitada, cabendo ao declarante suportar o ônus da prova quando instado a fazê-lo.

Mesmo na hipótese de pagamento mensal em espécie ao dentista e psicólogo, é possível apresentar elementos adicionais de prova, tais como saques em datas e valores compatíveis, não configurando prova inexequível.

Para fins de comprovação, não se impõe a obrigatoriedade de coincidência entre datas e valores, apenas a existência de correlação com os dispêndios atribuídos aos serviços realizados pelos profissionais de saúde, com base em seriedade e convergência do conjunto probatório.

Como bem asseverou a decisão de piso, o contribuinte não comprova a saída de tais recursos de sua conta bancária. Os autos estão despidos de prova do efetivo pagamento das despesas médicas glosadas pela autoridade lançadora, em valores compatíveis com a declaração para o ano-calendário.

É plenamente factível que as pessoas tenham problemas de saúde durante a sua vida, incluindo a necessidade de tratamento odontológico, muitas vezes dispendioso e prolongado. No entanto, isso não afasta a obrigatoriedade de transparência perante o Fisco quanto aos pagamentos das despesas médicas que o contribuinte pretende deduzir do imposto de renda.

Nesse cenário, há dúvida razoável que enseja elementos adicionais para a comprovação das despesas médicas incorridas pelo contribuinte. À mingua de prova do efetivo pagamento das despesas, mantenho a glosa de dedução a esse título.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess