



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10825.002688/2005-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2001-001.473 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de dezembro de 2019
Recorrente DANIEL PASSANEZI PEGORARO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer as deduções com despesas médicas pagas a Clínica Psique S/C Ltda (parte), Cristiane Manechini Diman Pegoraro, Ana Virginia de Santana Sampaio Castilho e Ana Maria Santos Zanott, e manter as glosas sobre as deduções com despesas médicas referentes a Clínica Psique S/C Ltda (parte).

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Marcelo Rocha Paura e André Luís Ulrich Pinto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio da qual se exige crédito tributário do exercício de 2003, ano-calendário de 2002, em que foram glosadas, a juízo da autoridade lançadora, as seguintes deduções indevidas a título de despesas médicas, por falta de comprovação do efetivo pagamento (R\$ 20.000,00):

- Clínica Psique S/C Ltda (R\$ 11.000,00 – consultas médicas e sessões de fisioterapia);

- Cristiane Manechini Diman Pegoraro (R\$ 3.000,00 - psicóloga);
- Ana Virginia de Santana Sampaio Castilho (R\$ 2.000,00 - dentista); e,
- Ana Maria Santos Zanott (R\$ 4.000,00 - fisioterapeuta).

Conforme se extrai do acórdão da DRJ Brasília (fl. 61 e segs.), o contribuinte apresentou impugnação na qual apresenta sua defesa, cujos pontos relevantes são abaixo resumidos:

- informa que a nova notificação recebida causou estranheza ao contribuinte, haja vista que os documentos apresentados anteriormente, quais sejam, recibos e notas fiscais, são justamente os documentos comprobatórios dos pagamentos e dos serviços declarados;
- os pagamentos sempre foram efetuados mediante dinheiro ou cheque próprio. Assim, considerando-se que se tratava de despesas realizadas no ano de 2002, não dispunha e não disponho de cópia dos cheques, dos depósitos bancários, transferências eletrônicas, extratos etc, como sugerido pela Receita Federal;
- foi apresentada uma declaração à Receita Federal informando que, em razão do tempo decorrido e das formas de pagamento utilizadas (dinheiro e cheque), o contribuinte não dispunha de outros meios de prova relativos àqueles pagamentos, já comprovados por meio dos recibos e das notas fiscais;
- pelo entendimento que se extrai dessa decisão, foi lançado o auto de infração com base em dúvida quanto à idoneidade dos documentos apresentados;
- a falsidade de um documento não pode jamais ser presumida,
- obteve junto a todos os profissionais, cujas despesas não foram reconhecidas, uma declaração, com firma reconhecida, atestando que realmente receberam os valores declarados pelo contribuinte
- em face dessas declarações expressas dos profissionais, reconhecendo o recebimento das despesas declaradas pelo contribuinte, pugna-se pelo cancelamento do auto de infração lançado;
- esclarece que, com relação às notas fiscais da Clínica Psique S/C Ltda, as notas fiscais n.ºs 8430 (R\$ 1.200,00) e 8440 (R\$ 7.200,00) dizem respeito, conforme discriminado nas próprias notas, a consultas médicas e sessões de psicoterapias realizadas e pagas no ano de 2001.

Transcrito do voto do acórdão da DRJ:

“...

Mesmo que o contribuinte tenha apresentado os recibos de pagamentos efetuados para: Clínica Psique S/C Ltda (R\$ 11.000,00 – consultas médicas e sessões de fisioterapia), Cristiane Manechini Diman Pegoraro (R\$ 3.000,00 - psicóloga), Ana Virginia de Santana Sampaio Castilho (R\$ 2.000,00 - dentista) e Ana Maria Santos Zanott (R\$ 4.000,00 - fisioterapeuta), é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

...

Analisando a defesa, contudo, percebe-se que as provas carreadas aos autos pelo contribuinte não são suficientes. Assim, apesar de ter tido oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto n.º 70.235/72, para contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários para demonstrar que as glosas promovidas foram indevidas, limitou-se a questionar a necessidade de a autoridade fiscal provar que houve má-fé em relação aos documentos apresentados no termo de intimação.

...

Finalmente, cabe reafirmar que o contribuinte não trouxe aos autos nenhuma documentação que comprove o efetivo pagamento efetuado a título de despesas médicas, objeto das glosas em questão, com o fim de comprovar os serviços prestados.(...)

Assim, é de se manter as glosas das despesas médicas por não terem sido comprovados os pagamentos e a efetiva prestação dos serviços.”

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela total improcedência da impugnação e consequente manutenção do crédito tributário lançado.

Cientificado, o interessado apresentou recurso voluntário de fl. 79 r segs. onde repete a descrição dos fatos e reitera suas razões de defesa já trazidas em sede de impugnação, e esclarece que algumas das notas fiscais de Clínica Psique Ltda. referem-se a serviços prestados e pagos em 2001, mas que somente os declarou no exercício de 2003, pois só no ano de 2002 os documentos foram emitidos, que assim sendo, do total R\$ 11.000,00 de pagamentos efetuados à citada clínica, R\$ 8.400,00 ocorreram, de fato, no ano-calendário de 2001. Junta aos autos extratos bancários dos meses do ano de 2002 de suas contas correntes no Banco do Brasil e no Banespa, bem como relatório de medicamentos de uso contínuo emitido pela Farmácia Específica. Pretende que da análise dos extratos se possa observar que os saques em dinheiro foram suficientes para fazer frente às despesas médicas declaradas, mormente quando pode-se também verificar que fazia diversos pagamentos de despesas correntes utilizando o cartão de crédito. Alega residir em imóvel próprio e não ter dependentes. Ao final requer o cancelamento da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço e passo à sua análise.

Passo então à análise da questão posta, qual seja, se os recibos, declarações, extratos bancários e demais documentos apresentados relativos às despesas médicas glosadas pelo Fisco são suficientes para provar o alegado, para fins de utilização das referidas despesas pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

No caso em julgamento, conforme aqui já relatado, consta expressamente do auto de infração (fl. 12), como justificativa para as glosas efetuadas, a falta da comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas. Sobre a necessidade de apresentação desses

elementos de prova, o contribuinte havia sido intimado no curso da ação fiscal por meio de Termo de Intimação – Imposto de Renda Pessoa Física/2003 (fl.18). Em sede de impugnação junto à DRJ o contribuinte não apresenta declarações dos profissionais confirmando os valores e os tratamentos, mas não comprova os efetivos pagamentos, alegando tê-los feito em dinheiro.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

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).

Do dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em análise, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas pelo auditor responsável pela ação fiscal, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo (em torno de 16% da renda tributável declarada do contribuinte). É de se esperar que em uma série de tratamentos, que resultaram em tal monta de despesas, seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos.

A pendência apontada no auto de infração e confirmada pela DRJ não é a falta dos recibos, e nem mesmo a capacidade de pagamento do contribuinte, que se poderia deduzir dos dados de sua DIRPF, e sim a falta de comprovação dos efetivos pagamentos, ou seja, da transferência dos valores que se pretende deduzir do recorrente para os prestadores.

Ocorre que, em recurso voluntário, o contribuinte, além de reiterar seus argumentos já anteriormente trazidos aos autos, acrescenta relatório de farmácia atestando remédios (fórmulas) solicitados por médico e, principalmente, cópias dos seus extratos bancários dos meses de janeiro a dezembro de 2002 de contas correntes no Banco do Brasil e Banespa.

Os extratos apresentados, além de demonstrar o esforço do recorrente em contribuir para a formação de um conjunto probatório que suporte seus argumentos de defesa, permitem observar que de fato foram efetuados saques em todos os meses, em ambas as contas, suficientes, e com sobra, a fazer frente aos alegados pagamentos aos profissionais de saúde, ainda que não em valores exatamente coincidentes. De fato, não é de se esperar saques exatamente coincidentes, uma vez que quando se tem o hábito de realizar pagamentos em dinheiro, normalmente de cada vez é sacado valor para cobrir mais de uma despesa. É também verdade que os valores individuais dos pagamentos em questão são plausíveis de pagamento em espécie. Verifica-se ainda que vários pagamentos ao longo do ano foram feitos diretamente por cartão ou por débito automático, o que leva a crer que sobraria dinheiro dos saques efetuados para pagar as despesas médicas em questão.

Assim sendo, ante o conjunto de provas apresentado pelo recorrente, entendo que devem ser restabelecidas as deduções das despesas médicas efetivamente pagas no ano de 2002, no montante total de R\$ 11.600,00.

Quanto a parte dos pagamentos supostamente feitos à Clínica Psique SC Ltda no ano de 2001, representados pelas notas fiscais nº 8430 e 8440, no montante de R\$ 8.400,00, os mesmos não podem ser acatados para dedução no cálculo do imposto de renda na declaração do exercício 2003, ano-calendário 2002, isso porque a utilização das deduções no cálculo do imposto de renda sobre a pessoa física segue o regime de caixa, ou seja, somente podem ser deduzidas as despesas efetivamente pagas no ano base da declaração. A não feitura de declaração retificadora, o que seria o correto, como bem reconhece o recorrente, não pode ser suprida por esta turma julgadora.

Desta forma, entendo que devem ser restabelecidas as deduções com despesas médicas pagas a Clínica Psique S/C Ltda (R\$ 2.600,00), Cristiane Manechini Diman Pegoraro (R\$ 3.000,00), Ana Virginia de Santana Sampaio Castilho (R\$ 2.000,00) e Ana Maria Santos Zanott (R\$ 4.000,00), e mantidas as glosas impostas pelo Fisco sobre as deduções de despesas médicas pagas a Clínica Psique S/C Ltda (R\$ 8.400,00).

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito, para restabelecer as deduções com despesas médicas pagas a Clínica Psique S/C Ltda (parte), Cristiane Manechini Diman Pegoraro, Ana Virginia de Santana Sampaio Castilho e Ana Maria Santos Zanott, no total de R\$ 11.600,00, e em decorrência exonerar o crédito tributário lançado correspondente, e manter as glosas sobre as deduções com despesas médicas referentes a Clínica Psique S/C Ltda (parte), no total de R\$ 8.400,00, e manter o crédito tributário lançado correspondente.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito