



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.001042/2008-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.408 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente KLEBER VIEIRA DE MIRANDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

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. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite e Rayd Santana Ferreira que davam 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 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (DRJ/SP2), por meio do Acórdão n.º 17-38.605, de 02/03/2010, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo as alterações promovidas na declaração de rendimentos (fls. 22/25):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

Impugnação Improcedente

Em face do contribuinte foi emitida a **Notificação de Lançamento n.º 2004/608450720114078**, relativa ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003, 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\$ 30.000,00 (fls. 10/13).

A Notificação de Lançamento alterou o resultado da sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), exigindo-se imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa de ofício.

O contribuinte foi cientificado da autuação em 08/04/2008 e impugnou a exigência fiscal no prazo legal (fls. 02/04 e 18).

Intimado por via postal em 26/03/2010 da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 05/04/2010, no qual reitera os argumentos de fato e direito de sua impugnação, a seguir resumidos (fls. 27/29 e 31/33):

(i) o recibo emitido pelo Dr. Marcos Gabriel Frascino Bittar, no valor de R\$ 30.000,00, é documento hábil e suficiente para comprovar a despesa médica incorrida, constando ainda declaração que os pagamentos foram feitos em espécie, diluídos em parcelas durante o ano;

(ii) o valor pago é expressivo, porém não torna inidôneo o recibo fornecido pelo profissional de saúde; e

(iii) a legislação tributária permite a dedução das despesas com tratamento de saúde para atender ao princípio da capacidade contributiva, o que não está sendo observado na presente autuação.

Posteriormente, foi dada notícia que o crédito tributário havia sido objeto de pedido de parcelamento, fato este, contudo, que não restou confirmado pela unidade local da Receita Federal do Brasil (fls. 54/56 e 59/60).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez 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

Nesta mesma sessão do colegiado, estão sendo julgados os Processos n.º 10882.001042/2008-07, 10882.001043/2008-43 e 10882.002379/2009-12, formalizados em nome do contribuinte com base em fatos semelhantes ocorridos nos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005.

Para o presente recurso voluntário, cinge-se a matéria controvertida à glosa da despesa médica no valor de R\$ 30.000,00, em decorrência da falta de comprovação do efetivo dispêndio e/ou da prestação do serviço, referente ao pagamento efetuado ao médico Marcos Gabriel Frascino Bittar (fls. 11/12 e 41/42).

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 hospitalares, 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.

No curso do procedimento fiscal, o contribuinte apresentou os recibos das despesas com o tratamento médico, assim como declaração que os respectivos pagamentos foram realizados em parcelas mediante entrega de moeda nacional (fls. 06 e 41/42).

Nada obstante, os documentos foram considerados insuficientes para a comprovação da dedução pleiteada, tendo o agente fazendário procedido à intimação do contribuinte para comprovar o efetivo pagamento das despesas, de maneira a evidenciar os desembolsos realizados com o tratamento de saúde (fls. 07).

A fiscalização não deixou expressos os motivos pelos quais condicionou a dedutibilidade da despesa médica à comprovação do efetivo pagamento. Apesar disso, submetida a questão ao contencioso administrativo fiscal, cabe a avaliação pelo julgador da adequação da exigência de prova adicional da despesa.

Parece-me implícito que a autoridade fiscal solicitou a apresentação de prova da efetividade dos pagamentos em virtude de possível incompatibilidade na dedução, considerando o valor e a natureza da despesa médica declarada.

Com efeito, para o ano-calendário de 2003, o pagamento com tratamento endocrinológico, no importe de R\$ 30.000,00, mostra-se expressivo, o que justifica, por si só, o aprofundamento da investigação.

O procedimento de auditoria das deduções de despesas médicas abrangeu, simultaneamente, o ano-calendário de 2004, sendo que nesse período o contribuinte também declarou o pagamento de despesas de mesma natureza no valor de R\$ 22.300,00 (Processo n.º 10882.001043/2008-43).

Com o discurso que os pagamentos foram efetuados ao profissional em dinheiro, compatíveis com os recibos apresentados, as alegações de defesa confirmam a relutância do recorrente em adotar algum 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 com o pagamento em espécie ao médico, 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.

O recorrente afirma que efetivou o pagamento de R\$ 30.000,00, diluídos nos meses do respectivo exercício. Entretanto, conforme bem assentou o acórdão de primeira instância, o contribuinte sequer esclarece as datas e os valores dos desembolsos no decorrer do ano-calendário.

A justificação do autuado revela-se intrigante e vaga, conflitante com o pagamento a terceiro de uma importância de R\$ 30.000,00, que pressupõe naturalmente a existência de algum tipo de controle mais detalhado da quitação da dívida.

Em regra, a partir da experiência cotidiana, as dívidas de valores elevados, como ora se cuida, são pagas em cheques, transferências bancárias ou cartões de crédito, por questões de segurança e de comodidade e, portanto, viável a exibição de elementos adicionais ao recibo de pagamento.

Nos autos há um recibo, datado de 16/09/2003, que atesta o recebimento de R\$ 30.000,00, durante o ano de 2003 (fls. 41). Por outro lado, o mesmo prestador dos serviços forneceu ao seu paciente 2 (dois) recibos, no valor individual de R\$ 15.000,00, em datas próximas, 16/09/2003 e 16/10/2003, o que não parece convergir com o relato de pagamentos feitos em dinheiro e distribuídos ao longo do ano, totalizando R\$ 30.000,00.

É plenamente factível que as pessoas tenham problemas de saúde durante a sua vida, necessitando muitas vezes de tratamento dispendioso. Porém, isso não afasta a obrigatoriedade de transparência perante o Fisco quanto aos pagamentos das despesas médicas que pretende deduzir do imposto de renda.

A declaração subscrita também pelo médico Marcos Gabriel Frascino Bittar reforça a aparência de verdade na prestação dos serviços, mas não prova a irrefutabilidade do pagamento no total de R\$ 30.000,00 no ano-calendário, com origem nos rendimentos auferidos e declarados pelo contribuinte (fls. 06).

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