



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.005696/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.481 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de fevereiro de 2020
Recorrente LUIZ EDUARDO KOSSATZ HUNZICKER
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 ADICIONAIS. PROVA DO EFETIVO PAGAMENTO. ALEGAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE RECURSOS PRÓPRIOS MANTIDOS EM ESPÉCIE. ANÁLISE DO CONJUNTO PROBATÓRIO.

Os recibos não constituem prova absoluta das despesas médicas, ainda que revestidos das formalidades essenciais. Quando expressivos os valores, segundo a avaliação da autoridade administrativa, é legítima a intimação do contribuinte para demonstrar o efetivo pagamento dos dispêndios declarados, mediante documentação hábil e idônea. A afirmação do contribuinte que utilizou parte de uma reserva emergencial constituída por recursos próprios mantidos em espécie para fins de pagamento dos profissionais de saúde deve estar acompanhada de um conjunto probatório apto a atestar a ocorrência dos fatos na forma que descrito.

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, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e Virgílio Cansino Gil (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-007.481 - 2ª Sejl/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.005696/2007-11

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), por meio do Acórdão nº 06-26.116, de 13/04/2010, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo as alterações promovidas na declaração de rendimentos (fls. 58/62):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

PARTE DA GLOSA DAS DESPESAS MÉDICAS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento contra a qual o contribuinte não se manifesta.

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO DESEMBOLSO. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento, que não se considera suprida pela apresentação de extratos bancários indicando saques que não acobertam o total das despesas, nem coincidem em data e valor com os recibos das despesas pleiteadas.

Impugnação Improcedente

Em face do contribuinte foi lavrado **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 de R\$ 20.284,00 (fls. 05/10).

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

Cientificado da autuação em 08/05/2007, o contribuinte impugnou a exigência fiscal no prazo legal (fls. 02/03 e 21).

Previamente ao julgamento em primeira instância, decidiu-se convertê-lo em diligência para saneamento do feito. Inicialmente, foi confirmado que o contribuinte, regularmente intimado, deixou de atender à intimação para comprovação das despesas médicas (fls. 22, 25, 28/29 e 31).

Na sequência da instrução dos autos, intimou-se o contribuinte para confirmar a efetividade dos pagamentos das despesas médicas declaradas, mediante apresentação de cópias de cheques, ordens de pagamento, transferências de valores, saques bancários, entre outros, compatíveis em datas e valores com os recibos carreados ao processo administrativo quando da impugnação da exigência fiscal (fls. 36/37).

Em resposta, o autuado declarou, em síntese, que a origem dos recursos financeiros utilizados para os pagamentos dos tratamentos de saúde está vinculada a uma reserva emergencial, construída ao longo dos últimos anos, armazenada em espécie na sua residência (fls. 39/45).

Intimado por via postal em 13/05/2010 da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 26/05/2010, no qual repisa os argumentos de fato e direito anteriormente revelados na fase de impugnação, a seguir resumidos (fls. 63/65 e 66/73):

(i) uma vez que revestidos das formalidades legais, os recibos de pagamento fornecidos pelo atendimento psicológico e fisioterapêutico são prova hábil para comprovar o efetivo dispêndio dos valores neles representados;

(ii) os pagamentos das despesas médicas foram feitos em dinheiro aos profissionais de saúde, graças a uma reserva emergencial construída com recursos próprios nos últimos anos, devidamente esclarecida na fase de impugnação;

(iii) portanto o dinheiro não foi retirado de contas mantidas em instituição financeira no ano-calendário dos pagamentos; e

(iv) em caso de dúvida, e se há dúvida sobre os fatos narrados pelo contribuinte, a questão deve ser resolvida a seu favor.

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

Neste 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\$ 19.300,00 (fls. 05/10 e 17/19):

(i) Glaudier Soltoski, fisioterapeuta, no importe de R\$ 10.000,00 (fls. 11/12); e

(ii) Patrícia A S Budel, psicóloga, no valor de R\$ 9.300,00 (fls. 13/14).

A fiscalização intimou o contribuinte, todavia ele não se manifestou sobre a comprovação das despesas médicas declaradas no ano-calendário de 2002. Por ocasião da impugnação, apresentou os recibos de pagamento, o que motivou o pedido de comprovação da efetividade do pagamento das despesas médicas pelo órgão julgador inaugural, tendo em conta os valores dos dispêndios que o contribuinte pretendia restabelecer (fls. 07 e 22).

De acordo com a decisão de primeira instância, o contribuinte não logrou comprovar o efetivo desembolso dos valores correspondentes.

Pois bem. 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 nº 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 nº 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 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;

(...)

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 nº 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 presente caso, o recorrente, com riqueza de detalhes, descreve situações pessoais que o levaram a manter dinheiro em espécie na sua residência e arcar com despesas médicas para tratamento psicoterápico e fisioterápico, próprio e de seus dependentes, segundo os recibos apresentados.

Explica que realizou os pagamentos em dinheiro, fruto da reserva financeira “estratégica emergencial” acumulada, disciplinadamente, desde o mês de setembro/1998. Não foram utilizados cheques, transferências de valores ou mesmo depósitos bancários para saldar as dívidas com o trabalho dos profissionais de saúde, uma vez que nenhuma quantia foi retirada diretamente de instituição financeira no ano-calendário de 2002.

A narrativa do recorrente tem a aparência de verdade, porém apoia-se exclusivamente em palavras, e, desse modo, não é hábil para comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas nos valores declarados.

Com efeito, para o ano-calendário de 2002, os pagamentos pelos serviços declarados, no total de R\$ 19.300,00, distribuídos entre fisioterapeuta e psicóloga, mostram-se expressivos, o que justifica, por si só, o aprofundamento da investigação e, principalmente, a confirmação dos fatos por meio de elementos de prova que não deixem margem a dúvidas, malgrado as afirmações do contribuinte.

A exigência de prova adicional do pagamento não se funda em idoneidade documental, mas na ausência de comprovação da sua efetividade e da prestação do serviço, considerando-se que a apresentação dos recibos, isoladamente, não levou à plena convicção das despesas médicas.

Com base na experiência cotidiana, é sabido que a poupança em dinheiro e a guarda de valores em casa, por questões de segurança, não retrata um procedimento usual em nosso país, preferindo-se mantê-los depositados em instituição bancária, com retirada sempre que desejado. À vista disso, a prova que tinha recursos “debaixo do colchão” recai sobre o interessado que pretende fazer prevalecer tais fatos.

Não se trata de imputar ao contribuinte um discurso mentiroso. Longe disso, mas apenas que, para fins do processo administrativo fiscal, a alegação de utilização de reserva emergencial, feita com recursos próprios mantidos em espécie, para o pagamento dos profissionais de saúde deve estar acompanhada de um conjunto probatório apto a atestar a ocorrência dos fatos na forma que descrito.

Os autos estão desprovidos de laudos ou exames médicos que corroborem as condições severas de saúde dos seus familiares, com indicação de tratamento continuado e dispendioso nas áreas de fisioterapia e psicologia, o que poderia contribuir para a convicção sobre o histórico de fatos.

De modo análogo, não há declaração do profissional de saúde que confirme a prestação dos serviços, os valores pagos pelo contribuinte e a forma que ocorreram os pagamentos.

Não é possível tampouco identificar um único indício material, com base em algum documento, mostrando que, desde o mês de setembro/1998, o contribuinte efetivamente passou a retirar parte da sua remuneração do banco e guardar os valores em moeda nacional na sua residência, cujo procedimento adotado teria resultado, ao final do ano de 2002, na quantia acumulada de R\$ 30.800,00.

A matéria não diz respeito ao direito penal, logo inaplicável a concepção apriorística “na dúvida, interpreta-se de maneira mais favorável ao réu”. Os fatos declarados pelo recorrente estão, ou não estão provados nos autos. Por isso, incumbe ao contribuinte demonstrar os fatos que afirma para a dedução da base de cálculo do imposto de renda.

Em resumo, portanto, além da afirmação de fatos, é imprescindível o recorrente agregar um conjunto probatório mais amplo, apoiado em prova documental, capaz de convencer da existência material do dinheiro em espécie e a sua utilização para os pagamentos das despesas médicas declaradas no ano-calendário de 2002.

Nesse cenário, a decisão de piso não merece reforma.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGOLHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess