



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

Processo n° 10580.720494/2008-88
Recurso n° 200.058 Voluntário
Acórdão n° **2801-00.595 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 18 de junho de 2010
Matéria IRPF
Recorrente RICARDO AGUIAR SAPUCAIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Para se gozar de dedução pleiteada com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, especialmente quando ausente a indicação do beneficiário dos serviços médicos prestados, sendo também necessária a efetiva comprovação dos pagamentos correlatos.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin, Julio Cezar da Fonseca Furtado e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

O contribuinte Ricardo Aguiar Sapucaia, já devidamente qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeira instância, prolatada pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Rio de Janeiro II (RJ), nos termos do Acórdão DRJ/RJO II nº 13-22.902, de 23/12/2008, às fls. 35/41, pleiteia junto a este Egrégio Conselho a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, às fls. 45/47.

Mediante Notificação de Lançamento, às fls. 05/08, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF (suplementar), relativo ao exercício 2006, ano-calendário 2005, no valor total de R\$ 10.510,43, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até março de 2008.

Segundo a descrição dos fatos e o enquadramento legal constantes da peça de autuação, foi glosado o valor total de R\$ 19.300,00 referente a deduções pleiteadas pelo contribuinte a título de despesas médicas, face à ausência de comprovação do efetivo desembolso bem como da efetiva prestação dos serviços relativos aos recibos emitidos por Carlos Ramon Silveira Mendes (R\$ 4.300,00), Isabela Ferreira da Silva (R\$ 5.000,00), Mauraci Alves Rodrigues (R\$ 5.000,00), e César Augusto Hermida Santos (R\$ 5.000,00).

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, às fls. 02/04, cujas razões de defesa estão a seguir resumidas:

- os recibos e relatórios que comprovam as despesas médicas encontram-se à disposição do fisco;
- a autoridade fiscal cometeu equívocos quando do exame dos recibos e relatórios apresentados, que podem ser comprovados mediante os rendimentos declarados e tributados dos profissionais da efetiva prestação de serviços;
- que se determine uma diligência a ser realizada por fiscal estranho ao feito para apreciação e auditoria dos documentos fiscais relacionados à infração, em busca da verdade.

Ao final, solicitou o impugnante o deferimento de todos os meios de prova admitidos em direito, com a juntada dos documentos para vistoria por outros fiscais, no sentido de que seja julgado improcedente o lançamento formalizado nos autos.

Ao apreciar a lide, a 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Rio de Janeiro II (RJ) decidiu pela procedência em parte do lançamento, para restabelecer deduções informadas na Declaração de Ajuste Anual do IRPF, ano-calendário 2005, referente às despesas médicas efetuadas com os profissionais Carlos Ramon Silveira Mendes (R\$ 4.300,00), Isabela Ferreira da Silva (R\$ 5.000,00) e César Augusto Hermida Santos (R\$ 5.000,00), em razão de tais dispêndios terem sido devidamente comprovados pelo impugnante. No entanto, em relação aos gastos com Mauraci Alves Rodrigues (R\$ 5.000,00), entendeu aquela colenda Turma de Julgamento que a apresentação apenas dos correspondentes recibos não fazia prova suficiente quanto à despesa declarada, motivo pela qual decidiu pela manutenção desta glosa efetuada pela autoridade fiscal.

Com a ciência da decisão da DRJ ocorrendo em 19/03/2009, nos termos do AR – Aviso de Recebimento à fl. 44, o contribuinte interpôs, em 15/04/2009, o Recurso Voluntário às fls. 45/47, alegando, em síntese, que:

- em março de 2009 foi intimado a recolher ou apresentar provas adicionais, da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento, para amparar e fazer jus com a cirurgiã-dentista Mauraci Alves Rodrigues, no valor de R\$ 5.000,00;

- para comprovar com outros elementos adicionais a efetividade da prestação dos serviços ou o pagamento correspondente à referida despesa, junta aos autos os respectivos recibos dos pagamentos efetuados, bem como relatório que comprova a veracidade do tratamento médico;

- em nome do direito e da justiça, requer aos julgadores a apreciação e a auditoria dos documentos fiscais relacionados à infração, em busca da verdade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Nesta instância de julgamento, a controvérsia restringe-se à despesa médica no valor de R\$ 5.000,00 que foi registrada pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2006, ano-calendário 2005, referente a pretensão tratamento odontológico a que teria sido submetido.

Em relação às despesas médicas indicadas na DIRPF/2006 e que foram glosadas pela fiscalização, a decisão de primeiro grau, ao examinar os documentos apresentados pelo contribuinte, apenas não considerou como documentação hábil a comprovar gastos médicos, os recibos emitidos pela profissional Mauraci Alves Rodrigues. É o que se pode denotar de trechos da decisão recorrida (fls. 38/40) a seguir reproduzidos:

No presente caso, a autoridade solicitou ao contribuinte a comprovação do efetivo desembolso, bem como da efetiva prestação do serviço referente aos recibos emitidos por Carlos Ramon Silveira Mendes (R\$ 4.300,00), Isabela Ferreira da Silva (R\$ 5.000,00), Mauraci Alves Rodrigues (R\$ 5.000,00), e César Augusto Hermida Santos (R\$ 5.000,00).

[...]

Pois bem. No que tange aos gastos com o médico Carlos Ramon Silveira Mendes, no valor declarado de R\$ 4.300,00, entendo que o relatório médico juntado à fl. 18 ratifica o recibo de fl. 17, vez que descreve os procedimentos por que passou o notificado durante o ano-base de 2005, o que permite concluir que os serviços foram efetivamente prestados, razão por que as despesas correspondentes são passíveis de dedução dos rendimentos tributáveis, devendo, nesse caso, ser afastada a glosa efetuada pela fiscalização.

Neste mesmo sentido, as despesas com os fisioterapeutas César Augusto Hermida Santos e Isabela Ferreira da Silva, no valor total de R\$

10.000,00 (R\$ 5.000,00 + R\$ 5.000,00), também cabem ser restabelecidas, pois os recibos anexados às fls. 14 e 15/16, respectivamente, apesar de sucintos, identificam o tipo de fisioterapia prestada ao contribuinte (ortopédica e motora), também contribuindo para formar o referido relatório médico assinado por Carlos Ramon Silveira Mendes, [...], de forma que considero comprovada a efetiva prestação dos serviços fisioterápicos, devendo ser desconsideradas as glosas efetuadas pela fiscalização.

Por sua vez, **para amparar a pretensão de fazer jus às deduções oriundas dos gastos com a cirurgia-dentista Mauraci Alves Rodrigues**, no valor de R\$ 5.000,00, constam dos autos apenas os correspondentes recibos, os quais foram anexados às fls. 10/13 dos autos.

Ocorre que, à luz do exigido pela autoridade fiscal, a documentação acima se mostra insuficiente como elemento probatório.

[...]

A prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem não só a efetividade do pagamento, mas também a realização dos serviços prestados pelos profissionais, [...].

No tocante à comprovação da efetividade do pagamento dos serviços, o impugnante, para comprovar a veracidade dos tratamentos e pagamentos referentes aos dois profissionais antes referidos, poderia ter apresentado, entre outros, cópias de cheques, comprovantes de transferências bancárias ou saques, ordem de pagamento, DOC, etc, que demonstrasse a movimentação financeira comprobatória dos pagamentos, observada a necessidade de coincidência entre os saques e datas/valores constantes dos recibos apresentados.

Já para fazer prova da prestação de serviços, o contribuinte poderia ter apresentado, entre outros, declarações/relatórios, emitidos pela cirurgia-dentista Mauraci Alves Rodrigues, com a descrição do tratamento realizado à época; laudos odontológicos/radiográficos; odontogramas, fichas de cliente; enfim, quaisquer provas que permitissem inferir pela efetividade da prestação dos serviços ou pelas motivações das quais decorreram.

[...]

Portanto, restando claro que, em consonância com o exigido pela autoridade lançadora, **a mera apresentação de recibos de pagamento não se constitui prova suficiente da realização de despesa médica, e não tendo o impugnante, relativamente à profissional Mauraci Alves Rodrigues, apresentado qualquer outra prova hábil de modo a confirmar os serviços prestados e o pagamento do gasto correspondente (R\$ 5.000,00), conclui-se, nesse caso, pela manutenção da glosa efetuada pela autoridade fiscal.**

[...] (grifos acrescidos)

Aos recibos e declarações dos profissionais de saúde já constantes dos autos, **juntamente com o recurso voluntário o contribuinte apresentou “relatório” (doc. à fl. 50)**

emitido por Mauraci Alves Rodrigues, que detalha e especifica serviços odontológicos realizados (remoção de cálculos, profilaxia e aplicação de flúor, radiografias, restaurações, etc.), inclusive com os respectivos CID, no entanto, assim como nos recibos dantes apresentados relacionados a tal despesa, nesse “relatório” também não está indicado o beneficiário do tratamento.

Esclareça-se que as deduções de despesas médicas e odontológicas encontram previsão legal no art. 8º, inciso II, e § 2º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que assim dispõe:

Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos 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;

[...]

§ 2º. O disposto na alínea “a” do inciso II:

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 Geral de Contribuintes - CGC 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.

§ 3º. As despesas médicas e de educação 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 do Imposto sobre a Renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo.

Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas.

Vale ainda mencionar que a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para este o ônus probatório.

E referido dispositivo está em consonância com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega. Nesse sentido, o art. 333 do Código de Processo Civil prevê que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Assim, ante ao valor das deduções pleiteadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve este assumir as conseqüências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado.

Observe-se que o art. 332 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, estabelece que “*todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou defesa*”. Desse modo, não havendo hierarquia do valor probante dos meios de prova, excetuado o uso de provas ilícitas (art. 5º, inciso LVI, da Constituição Federal de 1988), pode-se provar qualquer situação de fato por qualquer via.

Conforme jurisprudência deste Conselho, para gozar das deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos. Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento correspondente.

Transcreve-se alguns julgados:

IRPF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, mormente quando o contribuinte não carrou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e

existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados. (Ac. 1º CC 102-44154/2000).

IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, 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. (Ac. 1º CC 104-16647/1998).

Deveras, diante das considerações acima descritas, tem-se que a comprovação da efetivação dos pagamentos e da prestação de serviços torna-se essencial, eis que o “relatório” emitido por Mauraci Alves Rodrigues, anexado por ocasião do recurso à esta instância julgadora, bem como os respectivos recibos anteriormente apresentados pelo sujeito passivo, não atendem ao disposto no artigo 8º, § 2º, da Lei nº 9.250, de 1995, uma vez que referidos documentos ocultam informação imprescindível à confirmação da despesa, ou seja, a correta identificação e discriminação do paciente. Juntando-se a isso, também não restou efetivamente comprovado pelo contribuinte, por meio de documentação hábil, o correspondente pagamento da despesa.

Assim, conclui-se que não há nos autos elementos de prova capazes de assegurar a validade da dedução da quantia de R\$ 5.000,00, declarada como sendo referente à despesa com tratamento odontológico, razão pela qual entendo ser pertinente a glosa de tal valor pleiteado a título de despesa médica, nos termos mantidos pela decisão recorrida.

Isto posto, diante do conteúdo dos autos e pela associação do entendimento sobre todas as considerações feitas no exame da matéria, **VOTO** em **NEGAR** provimento ao Recurso Voluntário interposto nos autos.

Antonio de Pádua Athayde Magalhães