



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

Processo nº 13748.002185/2008-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-01.040 – 1ª Turma Especial
Sessão de 21 de outubro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente JOÃO NACAO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvidas quanto à prestação dos serviços e ao desembolso dos valores pleiteados como dedução. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para comprovar a efetividade dos serviços e dos correspondentes pagamentos.

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.

Assinado digitalmente

Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Relator

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

Relatório

Trata-se de notificação de lançamento, fls. 02/05, em que o fisco está a exigir do contribuinte acima identificado o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 13.311,45, sendo R\$ 6.462,50 a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (suplementar), R\$ 4.846,87 de multa de ofício, e R\$ 2.002,08 de juros de mora calculados até 28/11/2008.

A exigência fiscal decorreu da revisão efetuada na declaração de ajuste anual apresentada pelo contribuinte referente ao exercício de 2006, ano-calendário de 2005, por meio da qual foi constatada a dedução indevida de despesas médicas. Foi glosado o valor total de R\$ 23.500,00, relativo a gastos com as profissionais Danieli Ferreira Braz de Souza (R\$ 8.500,00) e Lívia Fernandes Xavier (R\$ 15.000,00), posto que o contribuinte apresentou recibos destas despesas médicas em desacordo com a legislação do IRPF.

Cientificado do lançamento em 11/12/2008, conforme AR – Aviso de Recebimento à fl. 25, o contribuinte apresentou sua impugnação em 26/12/2008, por meio do documento à fl. 01 e anexos às fls. 02/10.

Em sua peça de defesa, o contribuinte solicitou que fossem recebidos e considerados pelo órgão julgador os documentos naquela oportunidade apresentados, fazendo uma breve descrição dos fatos e requerendo, ao final, o cancelamento do débito fiscal exigido nos autos.

Após análise preliminar do feito, o órgão julgador decidiu pela devolução dos autos à unidade de origem, por meio da Diligência nº 582/2009, de 21/08/2009, juntada à fl. 27, para que, relativamente aos documentos anexados às fls. 08/10, fosse o contribuinte intimado a apresentar documentos originais (cópias autenticadas) aptos a atestarem a efetividade dos pagamentos correlatos às despesas médicas informadas com as prestadoras Danieli Ferreira Braz de Souza e Lívia Fernandes Xavier, tais como cópias de cheques, comprovantes de transferências bancárias ou saques, ordens de pagamento, e outros.

E mais, caso não fosse possível a apresentação destes documentos, que o autuado trouxesse aos autos elementos probatórios outros, tais como relatórios médicos, atestados de porte de moléstia ou acidente, comprovantes de licenças laborais para efetivação dos referidos tratamentos, ou ainda quaisquer provas que permitissem inferir pela efetividade da prestação dos serviços médicos e pelos pagamentos declarados pelo notificado aos profissionais de saúde citados, no ano-calendário de 2005.

Embora devidamente intimado, fl. 31, o contribuinte não apresentou provas de manifestação, observando-se, quanto à Diligência proposta, o despacho de fl. 32.

Quando do retorno do processo a julgamento, decidiu a 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Rio de Janeiro II (RJ), por unanimidade de votos, em julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido no lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/RJ2 nº 13-27.839, de 27/01/2010, às fls. 33/35, cuja ementa encontra-se a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2006

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Na falta de comprovação, por documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos e/ou do correspondente pagamento, é de se manter a glosa das despesas médicas declaradas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Com a ciência da decisão de primeira instância ocorrendo em 16/03/2010, nos termos do AR – Aviso de Recebimento à fl. 44, o contribuinte, por intermédio de procurador devidamente qualificado nos autos, interpôs, em 14/04/2010, o Recurso Voluntário às fls. 46/54, asseverando que é uma pessoa de idade avançada, que necessita de tratamentos habituais, tornando-se necessário o acompanhamento de profissional competente, conforme documentação acostada aos autos. Sustenta ainda em sua defesa que:

- ao elaborar sua declaração de ajuste amparou-se nos recibos de despesas médicas que lhe foram fornecidos, pois os julgava hábeis e idôneos, uma vez que discriminam as importâncias recebidas, o nome e o CPF do prestador dos serviços, bem como as inscrições nos respectivos órgãos de classe;

- ao citar conteúdo do Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste do ano-calendário em questão, pretende demonstrar estar o fisco impossibilitado de questionar a veracidade dos recibos e efetuar qualquer glosa com base na falta de requisitos;

- como o referido Manual não estabelece os requisitos, fica o contribuinte a mercê da autoridade fiscal, e sob estabelecimento de julgamento subjetivo, pois as formalidades questionadas são vícios sanáveis e assim foram resolvidos, inclusive com apresentação de declaração pessoal dos contratados dos serviços realizados, portanto, incapazes de invalidar os pagamentos efetuados;

- apresentou declaração firmada pelos respectivos profissionais, detalhando com maior clareza os serviços prestados e confirmando os valores recebidos;

- cita diversas decisões administrativas que socorrem a sua tese;

- para afastar a presunção de boa-fé do contribuinte, seria necessário que o fisco comprovasse a existência de fraude, o que não ocorreu no caso concreto;

- quanto à questão da comprovação por meio de cheque, trata-se de documento supletivo na falta de outro, isto é, da falta do documento que, na prática comercial, comprova o pagamento a profissionais liberais, qual seja, o recibo, não sendo o caso do recorrente, que contava com os recibos pertinentes;

- as exigências fiscais ultrapassam os limites legais causando reações vertidas nas razões de defesa e recurso às instâncias superiores, seja no âmbito administrativo (Conselho de Contribuintes), ou via judicial para revisão do ato da Administração Pública.

Ao final, requer o contribuinte o provimento do recurso interposto, e deste modo, seja reformada a decisão recorrida, restabelecendo-se a glosa efetuada, com efetivo cancelamento do débito.

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.

Na espécie, o litígio restringe-se à glosa de despesas médicas efetuada pelo fisco, nos valores de R\$ 8.500,00 e R\$ 15.000,00, quantias que foram declaradas pelo contribuinte em sua DIRPF/2006 como sendo relativas a gastos com as profissionais Danieli Ferreira Braz de Souza (psicóloga) e Lívia Fernandes Xavier (cirurgiã-dentista), respectivamente.

Na peça recursal, fls. 46/54, insurge-se o contribuinte contra a exigência, por parte da autoridade lançadora, de elementos de prova complementares aos recibos e declarações por ele apresentados para validar as despesas médicas glosadas.

Inicialmente, sobre a matéria, cabe destacar o disposto no artigo 8º, inciso II, e § 2º, da Lei nº 9.250, de 1995, “*in verbis*”:

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 hospitais, 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.

[...]

É certo que, 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.

Portanto, 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 consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

No caso em análise, observa-se que o contribuinte pleiteou em sua declaração de rendimentos do exercício 2006 (original e retificadora - docs. às fls. 15/18 e 20/23) deduções elevadas com despesas médicas que alcançam o percentual de 23,62%, em relação ao total dos rendimentos (R\$ 160.631,21 = R\$ 137.147,36 + R\$ 16.580,65 + R\$ 6.903,20) declarados no período (ano-calendário 2005). E diga-se mais, especificamente quanto às deduções glosadas, ora em discussão, no valor total de R\$ 23.500,00, tal proporção, tomando-se como base o total dos rendimentos informados em sua declaração de ajuste anual, alcança, isoladamente, o elevado percentual de 14,63%.

De fato, a legislação não veda o pagamento com dinheiro, como bem ressaltou o recorrente. Ocorre que também não são suficientes simples recibos e declarações particulares para comprovar despesas médicas elevadas, que necessitam, para seu diagnóstico e tratamento, de realização de exames, radiografias, consultas, etc. Sobre o assunto, destaque-se o disposto no artigo 368 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Conforme jurisprudência deste Conselho, 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 carregou 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).

No presente caso, o contribuinte limitou-se a apresentar a documentação às fls. 08/10, desacompanhada de quaisquer documentos hábeis a comprovar a efetividade dos serviços, bem como dos correspondentes pagamentos. Não foi comprovado sequer como se deu o pagamento dos valores pleiteados constantes das declarações às fls. 08/09 dos autos.

Diante desse contexto, caberia ao autuado a apresentação de prova robusta e incontestável de que os pagamentos foram realizados efetivamente nos valores declarados. Como bem ressaltou a decisão recorrida (fl. 35 dos autos):

[...]

Não realizada a comprovação do pagamento, deveria o impugnante ter carregado aos autos outros documentos que reforçassem a convicção de que de fato houve a prestação dos serviços correspondentes, como, por exemplo, relatórios emitidos pelos prestadores com a descrição dos tratamentos realizados, ou, no caso da cirurgia-dentista, laudos odontológicos / radiográficos, receituários, odontogramas, fichas de cliente, exames, enfim, quaisquer provas que demonstrassem a efetiva prestação dos serviços.

Note-se que as informações prestadas pelo contribuinte sobre o seu estado de saúde (doc. de fl. 10) não são suficientes para justificar as despesas objeto de glosa, e se o mesmo possuía os exames que comprovavam o teor de suas declarações (como afirma no referido documento de fl. 10), deveria tê-los juntado ou com a impugnação ou em resposta à intimação fiscal, o que não ocorreu.

A ressaltar que o contribuinte, no documento acima referido, faz menção a um acidente de carro que teria ocasionado fraturas de dentes e necessidade de fisioterapia intensa. Entretanto, tal acidente teria ocorrido em 29/09/2007, data posterior às despesas ora tratadas, que dizem respeito ao ano calendário de 2005. [...]

Deveras, nota-se que o recorrente foi intimado, nos termos da Diligência à fl. 27, a apresentar documentação apta a atestar a prestação dos respectivos serviços médicos, bem como a efetividade dos pagamentos correlatos a estas despesas glosadas, todavia, tanto naquela oportunidade, como na fase impugnatória, como também por ocasião da apresentação do recurso voluntário ora em julgamento, não trouxe o contribuinte qualquer elemento comprobatório que pudesse vir a desconstituir o lançamento em exame.

Frise-se que, na análise de prova, à autoridade julgadora é assegurada a liberdade de convicção, a teor do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Assim, tomo por consistente a manutenção da glosa a título de despesas médicas, no valor total de R\$ 23.500,00, efetuada na notificação de lançamento, formando, deste modo, convencimento de que a exigência fiscal deve mesmo prevalecer, como destacado no acórdão recorrido.

Face ao acima exposto, **VOTO** em **NEGAR** provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães