



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.721047/2013-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.074 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de junho de 2023
Recorrente FABIO PEREIRA DOS REIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os simples recibos podem não fazer prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, desde que expressamente solicitados pela autoridade fiscal.

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO SEM A INDICAÇÃO DO ENDEREÇO DO PRESTADOR.

A falta do endereço do profissional no recibo de despesas médica, por si só, não é suficiente para invalidar o documento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 10-57.253 da 4ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS (fls. 83 e segs.).

O contribuinte acima qualificado recebeu notificação de lançamento em que lhe foi reduzido o imposto a restituir de R\$ 5.557,11 para R\$ 1.684,79, relativo ao ano-calendário 2011, uma vez que foram glosadas despesas com fisioterapia e fonoaudióloga, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal (fls. 04/08).

O contribuinte impugnou tempestivamente a notificação de lançamento (fls.21), juntando os documentos de fls. 10/15.

Analisando os documentos juntados pelo contribuinte para comprovar as despesas glosadas, observamos que se tratavam de 2 recibos emitidos pela fisioterapeuta (fls.10) no valor de R\$ 5.000,00, cada, e 10 recibos no valor de R\$ 500,00, cada, emitidos pela fonoaudióloga (fls.12/15).

Tendo em vista que as despesas médicas que o contribuinte pretende comprovar são de valor elevado e os recibos foram emitidos em valores globais sem discriminar o número de sessões realizadas, resultando, salvo melhor juízo, em valores acima do preço normalmente praticado por profissionais das respectivas áreas de atuação.

Para firmar a convicção do julgador, o processo foi encaminhado em diligência, para que o contribuinte comprovasse o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas, por meio de cópia de cheques, extratos bancários (com saques compatíveis e em datas coincidentes ou aproximadas dos pagamentos informados), extrato dos cartões de crédito ou outro meio utilizado para o pagamento dessas despesas.

Ao ser intimado a comprovar o pagamento de suas despesas médicas, o contribuinte apresentou extratos bancários fls. 32/66. Elaborou planilha (fls.27) para demonstrar o fluxo de pagamento efetuado à fonoaudióloga, uma vez que os saques realizados não ocorreram nas mesmas datas em que os recibos foram emitidos. Já os pagamentos efetuados à fisioterapeuta teriam sido efetuados mensalmente, em alguns casos com mais de um pagamento no mês, mas nunca no montante total como apresentado no recibo. Alega que em alguns pagamentos solicitou ajuda de parentes para efetuá-los, transferindo a eles os valores que seriam entregues à fisioterapeuta. As sessões de fisioterapia decorreriam de duas hérnias de disco.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB nº 1006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013) e conforme definição da Coordenação-Geral do Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, o presente e-processo foi encaminhado a esta DRJ/POA/RS para julgamento.

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Dedução – Despesas médicas

Relativamente às despesas médicas, a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, artigo 8º, inciso II, alínea ‘a’, estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Consideram-se também despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no Brasil 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.

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

Em princípio, o recibo contendo todos os requisitos exigidos pela legislação é documento suficiente para comprovar a realização da despesa médica. Entretanto, com fundamento no artigo 73, caput e § 1º do Decreto nº3.000, de 26/03/99 – RIR de nos artigos art.18 e 29 do Decreto 70.235/1972 e alterações posteriores, pode a autoridade administrativa, visando formar sua convicção sobre o assunto, solicitar elementos adicionais de provas.

A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo permitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também 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 os contribuintes podem ser instados a comprová-las ou justificá-las, deslocando o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para os contribuintes, transfere para esses a obrigação de comprovação e justificação das deduções; não o fazendo, sofrem as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Neste contexto, a comprovação das deduções de despesas médicas deve conter os requisitos essenciais (nome, CPF, endereço do profissional e identificação da pessoa beneficiada pelo serviço), além de outros elementos adicionais de prova, tais como, a efetividade da prestação do serviço e/ou do efetivo pagamento, a exemplo de fichas ou prontuários de atendimento, laudos médicos, cópias de prescrições, cópias dos cheques, transferências bancárias, extratos bancários etc.

Ao ser intimado a comprovar as despesas médicas declaradas, o contribuinte apresentou extratos bancários e elaborou planilhas para demonstrar o fluxo dos pagamentos. Analisando esses demonstrativos (fls.27/28), verificamos que os recibos apresentados não estão comprovados pelos saques efetuados pelo contribuinte. Os recibos da fonoaudióloga apontam pagamentos de R\$ 500,00 mensais. De acordo com a planilha de fls. 27, apenas 3 saques foram efetuados em valor aproximado de R\$ 500,00, todos os outros em valores menores do que o montante declarado. Além disso, as datas dos saques ocorrem em dias muito distantes dos pagamentos. Tomemos como exemplo o mês de abril onde o saque de R\$ 500,00 ocorre no dia 1º e o recibo (pagamento) é emitido com data de 29 de abril. Já para os pagamentos realizados para a fisioterapeuta, o contribuinte apresentou 2 recibos de R\$ 5.000,00 cada, datados de 16 de maio e 26 de dezembro. O demonstrativo elaborado indica um somatório de saques de R\$ 7.200,00, valor bem inferior aos recibos apresentados. O argumento de que teria transferido dinheiro para parentes efetuarem os pagamentos em seu nome não está comprovado nos autos. Assim, é de se concluir que os documentos apresentados não são suficientes para comprovar os pagamentos declarados.

Quando se tem a finalidade de utilizar despesas médicas como dedução, o contribuinte deve ter em mente que o pagamento correspondente não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária. Por essa razão, deve conservar, além dos recibos, outros meios probantes do pagamento e da realização do serviço. Nesse contexto, o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, ao dispor sobre provas em seu art. 219, afirma que o teor de documentos assinados (recibos) guarda presunção de veracidade somente entre os próprios signatários, sem alcançar terceiros (Administração Tributária) estranhos ao ato:

*“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados **presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.***

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.” (grifos acrescentados)

Assim, sem a prova do efetivo pagamento dos serviços prestados, entendo não ser possível reconhecer referida dedução.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário.

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/07/2016, o sujeito passivo interpôs, em 25/08/2016, Recurso Voluntário, fl. 90, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas estão comprovadas nos autos. Anexou declarações das prestadoras de que os serviços foram prestados e os valores foram pagos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

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

Passo então à análise da questão posta, objeto deste julgamento, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos de despesas médicas são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

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).

Ainda do Decreto nº 3.000/99:

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.

§ 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;

Do primeiro 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 tributária. 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.

É certo também que 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, como já cima descrito, temos do documento de lançamento, na parte “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fl. 6) a denominação da infração apontada como “*dedução indevida de despesas médicas*”, seguida do valor da glosa efetuada e da descrição genérica “*indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução*”. Logo abaixo no citado documento, ainda na descrição dos fatos, lê-se:

(...)

Contribuinte não comprovou despesas médicas: CPF 213.686.828-47 (falta endereço), CPF 271.206.048-21 (falta endereço).

Foram essas, portanto, as pendências expressamente apontadas pela autoridade fiscal para a não aceitação dos recibos apresentados no curso da ação fiscal como suficientes para comprovar as despesas médicas em questão, e que ao final ensejou o lançamento do crédito tributário: a falta no recibo do endereço do consultório do profissional. Após solicitar diligência à unidade de origem, a DRJ manteve as glosas por não comprovação da efetiva transferência dos valores do contribuinte para as profissionais.

Conforme já acima esclarecido, a Fiscalização da Receita Federal poderia ter, de forma clara e expressa, solicitado elementos adicionais para formação de sua convicção, inclusive comprovação do efetivo pagamento, mas optou por não fazê-lo. O julgador administrativo pode e deve reiterar as razões da Fiscalização, caso com elas concorde, entretanto não pode inovar na lide com novas exigências não constantes do documento de lançamento, o que tornaria a lide infundável, caracterizando cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

É cediço que esta turma do CARF tem assentado jurisprudência no sentido de que a ausência no recibo médico do endereço do profissional, por si só, não é suficiente para invalidar o documento.

Assim sendo, entendo que devem ser restabelecidas as deduções a título de despesas médicas.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito