



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13827.001634/2008-73
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001-004.175 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de março de 2021
Recorrente MARIO HENRIQUE SANCHES DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Marcelo Rocha Paura e André Luís Ulrich Pinto.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio da qual se exige crédito tributário do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, em que foram apuradas as seguintes infrações, a juízo da autoridade lançadora:

- **Dedução Indevida de Despesas Médicas**, no valor total de R\$ 14.663,00, supostamente pagos aos dentistas Ana Claudia Munhoz (R\$ 10.000,00), Elaine Aparecida Caetano (R\$ 1.664,00) e Luiz Otavio Caniati (R\$ 3.000,00). Motivo da glosa: os recibos apresentados são insuficientes para comprovar os gastos pleiteados, não havendo ainda, informação descritiva completa, que comprove a efetiva necessidade de dedução.

Cientificada, a contribuinte entregou impugnação, onde alegou, em síntese, que os pagamentos foram feitos em dinheiro, pois os profissionais não aceitavam pagamentos em cheque em razão da CPMF, que os profissionais declararam os valores recebidos, que os pagamentos estão devidamente comprovados pelos recibos.

Após análise, a DRJ em São Paulo/SP manteve integralmente o lançamento. Do voto do acórdão n.º 17-40.473 da 8ª Turma da DRJ/SP2 (fl. 51 e segs.):

“Da Dedução de Despesas Médicas.

(...)

Assim, todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º) e 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, §4º).

(...)

A prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem não só a efetividade do pagamento, mediante cópia de cheques nominativos e de extratos bancários, mas também a realização dos serviços prestados pelos profissionais, através de laudos médicos. O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal.

(...)

Os documentos apresentados (fls. 05 a 13), carecem de força probante, posto que, além de não conterem a descrição do tratamento realizado e nem quem foi o destinatário do tratamento, não se fizeram acompanhar de outros documentos comprobatórios, tais como, ficha odontológica, contendo dados pessoais, histórico, diagnóstico, radiografias, odontogramas, etc, assim como a comprovação da efetividade dos pagamentos representados por cópias de cheques, extratos bancários, nos quais ficasse demonstrada a coincidência entre saques e datas/valores constantes dos recibos apresentados, o que não foi feito nem durante a fiscalização nem na fase impugnatória. Vale lembrar, por fim, que, ao fazer pagamentos de despesas que serão utilizadas, a posteriori, para dedução da base de cálculo do imposto de renda, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação, sobretudo quando o pagamento é feito em moeda corrente.

Em suma, não basta a simples apresentação de recibos dos profissionais. É necessário que o conjunto probatório que corrobore a efetividade dos serviços seja complementado com outros elementos. Um documento que comprove a efetiva transmissão de recursos para o profissional - cópia de cheque ou extrato, por exemplo - seria prova suficiente para tanto, mas não se constitui em único meio para o convencimento sobre a efetividade dos serviços. A declaração do profissional, afirmando que prestou os serviços relativos aos recibos apresentados, acompanhados de razoável descrição do tratamento efetuado, juntando, sempre que possível, fichas médicas ou exames, seria alternativo à apresentação de cópia de cheque ou extrato. Ressaltamos que, nessa alternativa, no entanto, não seria suficiente a simples declaração do profissional sem descrição do tratamento realizado acompanhado de documentos que convirjam nessa direção.

(...)

Sendo assim, não tendo o contribuinte carreado aos autos elementos de prova que demonstrassem, inequivocamente, que os serviços profissionais foram prestados e que os correspondentes pagamentos de honorários foram realizados, mantem-se a glosa das despesas médicas.

Da Alegação de Bitributação

Uma vez não comprovado, por meio de documentação hábil e idônea, que as despesas declaradas ocorreram, elas devem ser somadas aos rendimentos para fins de determinação da base de cálculo do imposto, não se configurando tal procedimento como bis in idem, desde que o imposto declarado seja deduzido daquele apurado no procedimento fiscal.

(...)"

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela total improcedência da impugnação e consequente manutenção do crédito tributário lançado.

Cientificado, o interessado apresentou recurso voluntário de fls. 61 e segs. onde, em síntese, repisa suas razões de defesa já anteriormente trazidas em sede de impugnação, aduz que forneceu todos os elementos solicitados no curso da ação fiscal, e que não lhe fora solicitado qualquer prova adicional da prestação dos serviços, relacionou os nomes completos, endereços, CRO e CPF dos dentistas. Não acrescentou novos documentos.

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, qual seja, se os recibos e declarações apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados pelos dentistas Ana Claudia Munhoz (R\$ 10.000,00), Elaine Aparecida Caetano (R\$ 1.664,00) e Luiz Otavio Caniati (R\$ 3.000,00), 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).

Do 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 administrativa. 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.

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, seria de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas pelo auditor responsável pela ação fiscal, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em uma série de tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de valores, e ainda radiográficos, outros exames.

Ocorre entretanto que esses elementos não foram claramente exigidos pela Fiscalização da Receita Federal no curso da ação fiscal, e nem sua falta consta de forma expressa na Notificação de Lançamento como justificativa para as glosas efetuadas.

A seguir a transcrição do texto da notificação na ficha “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fl. 6.

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Glosa R\$ 14.664,00: Dentistas (10000 + 1664 + 3000). Os recibos apresentados são insuficientes para comprovar os gastos pleiteados, não havendo ainda, informação descritiva completa, que comprove a efetiva necessidade de dedução. No mais, aplicam-se as disposições do § 1.º do art. 73 do RIR/1999, no que se refere às deduções exageradas, pleiteadas, em relação aos rendimentos declarados.

O auditor responsável pelo lançamento afirma serem os recibos insuficientes para comprovar os gastos, mas não diz claramente o que faltou e também é vago quanto a considerar a descrição dos serviços incompleta.

Conforme já relatado, a turma julgadora da primeira instância administrativa julgou improcedente a impugnação por não terem sido apresentadas provas do efetivo dispêndio dos valores e nem da efetiva prestação dos serviços.

Ora, a falta da comprovação do efetivo pagamento por meio de outros documentos além dos simples recibos, bem como da apresentação de provas complementares da efetiva prestação dos serviços, não foram apontadas pela Fiscalização.

Quanto ao beneficiário dos serviços, caso não citado no recibo, pode-se presumir que é quem efetuou o pagamento, a não ser que discriminado no recibo de forma diversa, ou diante de fundados indícios de fraude, o que pode ser extraído da leitura do art. 97, inciso II, da IN RFB 1.500/2014:

“Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

...

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;”

O órgão julgador administrativo pode e deve reforçar as justificativas da autoridade fiscal para o lançamento, se as entender corretas, entretanto não deve inovar na lide com novas exigências, caso contrário o litígio tornar-se-ia infundável, com risco de cerceamento do direito de defesa do recorrente.

Entendo então que, no caso em comento, os recibos apresentados devem ser acatados como comprovação das despesas deduzidas.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito

Fl. 6 do Acórdão n.º 2001-004.175 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13827.001634/2008-73