



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.000634/2010-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-005.216 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 22 de novembro de 2022
Recorrente ADEMIR ANTONIO DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

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.

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, transcrevo o relatório do acórdão nº 16-50.246 da 20ª Turma da DRJ em São Paulo/SP (fl. 60) por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação.

“Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 10/15 (numeração digital), relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2008, por meio da qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 3.572,18 (três mil, quinhentos e setenta e dois reais e dezoito centavos), sendo R\$ 1.928,72 referentes ao imposto, R\$ 1.446,54, à multa proporcional, e R\$ 196,92, aos juros de mora (calculados até 30/06/2010).

1.1. Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 11/13), a exigência decorreu da seguinte infração à legislação tributária:

1.1.1. Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) – Dedução Indevida de Despesas Médicas

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	8.000,00	75

Enquadramento legal: art. 8º, inciso II, alínea "a", e §§ 2º e 3º da Lei nº 9.250/95; arts. 73, 80 e 83 do RIR/99.

1.2. Da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, tem-se que o lançamento de ofício originou-se de procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual, tendo sido glosada a dedução de despesas médicas por falta de comprovação dos pagamentos.

2. O contribuinte apresentou a impugnação de fls. 02, com os documentos de fls. 05/09, alegando que o valor refere-se a despesas médicas do próprio contribuinte. “

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

“3. A impugnação é tempestiva, conforme despacho de fls. 59, e preenche os requisitos de admissibilidade, e dela tomamos conhecimento.

Da Dedução de Despesas Médicas

4. As regras para a dedução de despesas médicas estão previstas no artigo 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, como segue:

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.

4.1. Em princípio, admitem-se como provas idôneas de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, desde que preenchidas as formalidades especificadas no art. 8º, §2º, III da Lei 9.250/1995 acima transcrito.

Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais. O artigo 73, § 1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, prevê tal procedimento:

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)

No mesmo sentido existem diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes:

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. 1ºCC 102-44154/2000)

IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento (Ac. 1º CC 102-43935/1999)

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)

Quando formalmente intimado, é ônus do contribuinte provar que as despesas (fatos econômicos) ocorreram, não sendo bastante apresentar apenas os recibos, restringido sua prova à existência de fatos jurídicos, como já exposto.

4.2. No caso em pauta, a fiscalização efetuou a glosa do valor de R\$ 8.000,00, utilizados pelo contribuinte para dedução de despesas médicas, por não comprovação do efetivo pagamento e prestação de serviço por Ibrahim Carlos Hial, apesar de expressamente solicitado.

O contribuinte apresenta na impugnação os mesmos os recibos já examinados pela fiscalização, acompanhados de declaração do prestador de serviços, fls. 05, mas nenhum outro elemento no sentido de comprovar a efetividade do pagamento, como solicitado pela fiscalização.

Neste contexto, esclareça-se que meros recibos, porquanto documentos expedidos de forma unilateral, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, sejam os pagamentos, sejam os serviços. Quando muito, podem instrumentalizar uma discussão de direito entre as partes, circunscrita a essa relação privada, não tendo eficácia plena perante terceiros, mormente a Fazenda Pública e, ainda mais, quando se pretende, como no caso, modificar substancialmente a base de cálculo de tributo.

Em contrapartida, a exigência de comprovação de efetivo pagamento e tratamento tem justamente por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova.

E a exigência proposta tem sua razão de existir nos valores elevados constantes dos recibos, e neste contexto, as deduções pretendidas pelo contribuinte só poderiam ser acatadas mediante a apresentação de maiores esclarecimentos e comprovantes, de modo que agiu corretamente a fiscalização ao efetuar a glosa das despesas médicas, considerando-as não comprovadas suficientemente.

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

É que o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejo de elementos de variada ordem, desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Ao contrário do que alega o impugnante, a glosa decorreu não de presunção, seja de que os serviços não ocorreram, de que os médicos não receberam ou de que os recibos são ineficazes e, sim, da ausência nos autos de qualquer elemento de prova do efetivo pagamento da prestação dos serviços médicos, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 2009/803221147418621, de fls. 45/46, sendo insuficientes apenas os recibos apresentados.

Não tendo sido feita a prova que ao contribuinte cabia, não há, portanto, reparos a serem feitos em relação à glosa de despesas médicas no valor de R\$ 8.000,00.

CONCLUSÃO

5. Desta forma, em face de todo o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. “

Cientificado da decisão de primeira instância em 20/09/2013, o sujeito passivo interpôs, em 08/10/2013, Recurso Voluntário, fl. 72, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

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

Despesas médicas

Passo então à análise da questão posta, objeto deste julgamento, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados 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 n.º 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, a glosa imposta pelo fisco foi mantida na DRJ por falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas.

Ocorre que, da análise da documentação apresentada, tem-se que o recorrente trás aos autos farto material relativo a seu tratamento dentário com o profissional Ibraim Carlos Hial, o que não deixa dúvidas quanto à real prestação dos serviços, como radiografias, orçamento e relatório (fls. 6 a 9, 74 a 76), inclusive com as etiquetas com o número de série e lote dos implantes marca Neo Dente utilizados. Ainda, o valor cobrado é perfeitamente compatível com o praticado no mercado para o trabalho realizado (6 implantes e prótese fixa).

Desta forma, o conjunto probatório é suficiente para comprovar a efetiva prestação dos serviços e a ocorrência dos respectivos pagamentos.

Entendo então que as deduções das despesas médicas devem ser restabelecidas.

CONCLUSÃO:

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

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito