



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.001137/2006-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.423 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de agosto de 2019
Recorrente ROBERTO PEREIRA DE CARVALHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço, e se restringem aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

É lícita exigência, para comprovação de despesas médicas, da comprovação do efetivo pagamento e do correspondente serviço prestado, cabendo o ônus da prova ao contribuinte.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. BENEFICIÁRIO DAS DESPESAS MÉDICAS NÃO CONSTA EM DIRPF COMO DEPENDENTE PARA FINS TRIBUTÁRIOS. INDEDUTIBILIDADE DA DESPESA.

Firma-se plena convicção de que resta indevida a dedução de despesa médicas pleiteada pelo contribuinte, quando as aludidas despesas forem destinadas a tratamento de pessoas que não foram declaradas em DIRPF como dependente do contribuinte para fins tributários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Leonam Rocha de Medeiros, Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 13830.001137/2006-54, em face do acórdão nº 01-12.716, julgado pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (DRJ/BEL), em sessão realizada em 17 de dezembro de 2008, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Trata o presente processo do Auto de Infração, fls.01/ 10, referente ao Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF, exercícios 2003 a 2005, anos-calendário 2002 a 2004, respectivamente, no valor de R\$ 17.377,62 (dezessete mil, trezentos e setenta e sete reais e sessenta e dois centavos), a ser acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, calculados até 04/2006. O lançamento, segundo a autoridade autuante, decorreu da dedução indevida de despesas médicas nas quantias de R\$ 22.000,00 (vinte e dois mil reais), R\$ 21.000,00 (vinte e um mil reais) e R\$ 27.710,00 (vinte e sete mil, setecentos e dez reais) nos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, respectivamente, por irregularidades no preenchimento dos recibos de honorários profissionais; gastos injustificados e exagerados em relação aos rendimentos declarados; não comprovação do desembolso dos recursos para satisfação dos pagamentos; falta de data, local e endereço do emitente; ausência de indicação do nome do paciente nos recibos; não especificação dos serviços prestados na magnitude dos valores pagos; não correspondência entre os pagamentos e os saques bancários; saques irregulares que não se prestam para validar pagamentos de recibos contínuos ao longo dos meses, cuja liquidação foi cumprida em moeda corrente, conforme declaração do autuado; apresentação de 02 (dois) recibos anuais relativos a despesas pagas ao profissional Alexandre Oliveira Correa, nos valores de R\$ 7.000,00 (sete mil reais) e R\$ 10.000,00 (dez mil reais), por serviços . estados no decorrer dos anos-calendário 2002 e 2003, respectivamente, sem que tenha havido comprovação do efetivo desembolso para satisfação dos citados pagamentos; recibos com rasuras; 02 (dois) recibos da mesma profissional com a mesma data e valor; recibos apresentados por serviços prestados em pacientes não dependentes do impugnante; recibos sem o número do registro do profissional no conselho respectivo com vistas a qualificar a despesa médica e ausência da especificação dos serviços prestados na magnitude dos valores lançados; recibos sem justificativa para execução de serviços prestados por 03 (três) dentistas, concomitantemente, tendo como paciente no ano-calendário de 2004, o mesmo sucedendo com relação a 02 (dois) psicólogos, sem justificativa plausível. Destaca que as declarações prestadas pelos emitentes dos recibos são meras repetições do que consta dos recibos e que as despesas estão sujeitas à justificação a juízo da autoridade lançadora, incumbindo ao contribuinte o ônus da prova. No entanto, foram consideradas, para fins de dedutibilidade com base no princípio da razoabilidade,

àquelas em que foi possível estabelecer correspondência entre os recibos e os saques/cheques-espécie.

2. Das deduções de despesas médicas pleiteadas nas declarações de ajuste anual dos exercícios de 2003 a 2005 foram acolhidas pela autoridade fiscal as que constam das planilhas abaixo:

Recibos recepcionados pela autoridade fiscal	2002	2003	2004
Gilson Rinaldo de Carvalho (fls.36)	900,00		
Fabiana Aparecida S.B. Pereira (fls. 47/49)		5.000,00	
Kamila Laura de Assis (fls.61/63)			2.000,00
Eduardo Celso K. Alcântara (fls. 52/54)			1.640,00
Ana Paula Fernandes Gomes (fls. 56/58)			4.230,00
Daniela Oliveira Magro (fls. 51)			50,00
TOTAL:	900,00	5.000,00	7.920,00

Instado a manifestar-se, o interessado apresentou impugnação ao lançamento as fls. 155/165, na qual, em suma, transcreve a descrição dos fatos e enquadramento legal do Auto de Infração referido no item 01 deste relatório. No mérito, reconhece como indevidas as deduções de despesas médicas ocorridas no ano-calendário de 2004, com tratamento de Rosane Paro de Carvalho, sua filha, porém, não sua dependente no período em referência, promovendo conseqüentemente, o recolhimento do tributo respectivo.

3.2. Discorda no lançamento com fundamento no inciso III e seu § 1º do artigo 80 do Decreto 3.000, de 26/03/1999 -RIR/99, que transcreve, por considerar comprovada a despesa médica com a apresentação de recibo emitido pelo profissional responsável, preenchidos os requisitos do nome, endereço, CPF ou CNPJ. Entende que a comprovação do pagamento tem caráter supletivo, visto ser necessário a indicação de cheques nominativos apenas na falta de recibos. Destaca a dispensa legal do endereço do profissional, quando a comprovação da dedução se efetiva por apresentação de cheque nominativo. Daí, que a ausência do endereço não pode culminar com a glosa da despesa, até porque a identificação na Receita Federal se faz pelo CPF e não pelo endereço. Entende também “desarrazoada sistematicamente a mensagem do legislador tributário ao privilegiar os recibos em detrimento da comprovação de pagamentos, pois nos termos da legislação própria do Imposto de Renda - Pessoa Física, o contribuinte não se encontra compelido a manter escrituração de suas operações financeiras nem tampouco à guarda da documentação afeta, tais como: extratos bancários, cópias de cheques, etc... A despeito de seu entendimento, oferece o endereço dos prestadores de serviços, número de registro profissional de um deles, bem assim o nome do paciente atendido pelo dentista Alexandre Oliveira Corrêa, prestador de serviços ao impugnante, no ano-calendário de 2004, na quantia de R\$ 4.000,00 (quatro mil reais).

3.3 Destaca que os recibos, por si só, estão aptos para comprovar os desembolsos ocorridos com as despesas médicas pleiteadas, não podendo ser arguido deduções exageradas proporcionalmente aos ganhos auferidos, pois reconhecidos como idôneos os comprovantes, o que importa é reconhecer a validade ao que neles se expressa, melhor dizendo, a efetivação do serviço prestado.

3.4 Alega que comprovantes igualmente emitidos por um mesmo profissional tiveram critérios de acolhimento diferentes por parte da autoridade fiscal, alguns, em função apenas do valor neles impressos, como os emitidos por Fabiana Aparecida S.B.Pereira, Camila L.Assis e Eduardo C.K.Alcântara. Prossegue por argüir que o critério subjetivo, não eleito pelo legislador, compromete o trabalho fiscal e, conseqüentemente o auto lavrado. Desse modo, assevera, deve prevalecer a presunção de boa-fé e idoneidade do contribuinte, por conseguinte, aos documentos apresentados por este, ao Fisco. Prossegue dizendo que todos os documentos apresentados configuram provas idôneas das despesas realizadas e pagas, incumbindo à autoridade fiscal se contrapor aos elementos coligidos de forma concreta, posto que o ato de lançar é administrativamente vinculado e que não pode prosperar a exigência de coincidência de data e valores entre saques bancários e recibos emitidos, mensais ou globalizados, por falta de amparo legal.

3.5. Aduz que os recibos emitidos pelo profissional Nizio Bonini foram desvirtuados pela fiscalização em face da declaração prestada pelo mesmo e 10/04/2006, cópia anexa, por considerar que os serviços foram prestados unicamente a dependente Rafaela Paro de Carvalho.

3.6. Para atender intimação de modo a comprovar pagamentos e capacidade financeira, o impugnante informa estar oferecendo extratos bancários dos anos de 2002, 2003 e 2004, com respectiva demonstração.

3.7. Alega que militam a seu favor pressupostos legais e materiais que legitimam a dedução pretendida, ao passo que o fisco não produziu provas para desconstituir as mesmas.

3.8. Para corroborar as assertivas transcreve a pergunta 334 do Manual de Perguntas e Respostas - IRPF 2003 e jurisprudência administrativa que entende pertinente. Requer, por fim, com base na argumentação e documentos em questão, a exoneração das exigências firmadas no Auto de Infração contestado.

4. Documentos acostados ao processo: Declarações de Ajuste Anual dos Exercícios de 2003 a 2005, anos-calendário 2002 a 2004, fls. 14/26; recibos de prestação de serviços, fls. 32/66, 78/80, 83/86, discriminados nas planilhas da lavra do sujeito passivo de fls. 28/31; extratos bancários de fls. 87/151; declarações firmadas pelos profissionais de saúde Nizio Bonini, fls.81, Elias Carlos Tebet, fls. 82, Alexandre Oliveira Corrêa, Fabiana Aparecida da Silva B. Pereira, Priscila Firno Rodrigues, Renata de Oliveira Montemor, Eduardo Celso Alcântara, Gabriela M. Castilho Conessa, fls. 167/175.

5. É o relatório.”

A DRJ de origem entendeu pela procedência do lançamento realizado, mantendo na integralidade o débito tributário.

O contribuinte, inconformado com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 202/212, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Das despesas médicas.

A questão dos autos, quanto ao mérito, limita-se à comprovação da dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física, especificamente quanto às despesas médicas.

Conforme relatado, a contribuinte deduziu da base de cálculo do IRPF, despesas médicas atribuídas diversos profissionais da saúde (fisioterapeutas, dentistas, psicólogos e clínica médica) não tendo apresentado, por documentação hábil a comprovação do efeito desembolso de

diversas despesas. Ademais, os beneficiários de algumas destas despesas eram de contribuintes que não haviam sido declarados como dependentes do contribuinte em sua DIRPF.

Acrescenta-se que o recorrente se utilizou de recibos cuja soma perfaz, no período, R\$ 84.530,00, o que representou mais de 40% (quarenta por cento) dos rendimentos tributários do recorrente.

Deste modo, a autoridade fiscal, usando de prerrogativa legal que possui (art. 73, § 1º, do RIR/99, e art. 11, § 4º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943), procedeu à intimação do contribuinte para que ele apresentasse comprovações de todas as despesas médicas declaradas em relação aos anos-calendário 2002 a 2004, especialmente quanto a efetividade do pagamento destas e da realização do serviço.

Para que seja possível a dedução pretendida pelo contribuinte, necessário que seja observado o disposto no art. 80, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1999, vigente à época, sendo a matriz legal a Lei n.º 9.250/95, art. 8º, inc. II, alínea "a":

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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §2º):

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 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;

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.

§2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§5º As despesas médicas 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 da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).

O RIR/99, vigente à época dos fatos geradores, ainda traz a necessidade da comprovação de todas as deduções da base de cálculo do imposto em seu art. 73, § 1º. De igual forma, a Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, nos artigos 43 e 48 seguem o estabelecido na legislação.

Resta nítido, portanto, a necessidade de comprovação prevista em legislação para que o contribuinte possa aproveitar-se das deduções das despesas médicas na declaração, pois estes se restringem aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativo ao seu tratamento ou de seus dependentes.

Considerando que a legislação tributária prevê a possibilidade de o contribuinte ser chamado a comprovar ou justificar suas alegações (deslocamento do ônus probatório), cabe a este trazer elementos que comprovem o direito alegado.

Na espécie, cabe ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, o que se infere da interpretação do art. 73, § 1º, do RIR/99, cuja base legal é o art. 11, § 4º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943. A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

O art. 80, §1º, III, do RIR/99, prevê que a dedutibilidade das despesas médicas está condicionada à especificação e comprovação dos pagamentos efetuados. A tônica do dispositivo legal, repete-se, é a especificação e a comprovação dos pagamentos. Tanto que se admite o cheque nominativo compensado como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao Fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o art. 80 do RIR/99. Documentos de natureza particular, por si só, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento, mormente quando não constituem prova de transferência de numerário relativo à efetiva prestação de serviço que permita a dedução a título de despesa médica.

Desse modo, entendo por correta a exigência da fiscalização da comprovação da realização dos pagamentos das despesas médicas e de realização dos serviços, em especial pelo alto valor declarado a título de despesa médica (superior a 40% dos rendimentos tributáveis do recorrente); da existência de recibos de profissionais, no mesmo ano-calendário, que possuem mesma área de atuação; também, pela tentativa de dedução despesas médicas de beneficiários que não seriam o próprio contribuinte ou seu(s) dependente(s).

Analisando os autos, tem-se que o contribuinte não apresentou documentação idônea que comprovasse essas referidas alegações, de modo que pudessem implicar em revisão do lançamento, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus que lhe incumbia de provar suas alegações.

Ocorre que alegar e não comprovar é o mesmo que não alegar, principalmente quando o ônus da prova recai sobre aquele que alega. No caso, cabe ao contribuinte apresentar documentos hábeis a afastar glosas efetusdas, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem a realização destas.

Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36: “*Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei*”.

Carece de razão o recorrente, portanto.

Dedução de despesas médicas com pessoas que não seus dependentes.

Por fim, insta tratar da glosa de valores pretensamente pagos onde os beneficiários do tratamento correspondem a terceiros, os quais não configuraram como dependente do contribuinte para fins tributários.

Tal fato, por si, afasta qualquer consideração de valores a título de dedução de despesas médicas vinculadas à citada pessoa, de acordo com a exegese do art. 80, § 1º, II, do RIR/1999: “*II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;*”.

Ocorre que resta indevida a dedução de despesa médicas pleiteada pelo contribuinte, quando as aludidas despesas forem destinadas a tratamento de pessoa que não fora declarada como sua dependente para efeitos tributários.

Por tais razões, improcedem as alegações do contribuinte.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator