



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13876.000638/2009-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.743 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de julho de 2020
Recorrente LUIZ CARLOS DA SILVA JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99 é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

No presente caso, em que existe dúvida razoável, a dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais. O contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite e Rayd Santana Ferreira que davam provimento parcial ao recurso para restabelecer as despesas pagas ao profissional José Alexandrino, no valor de R\$ 2.500,00, à profissional Fátima Fruet Pereira de Araújo, no valor de R\$ 5.000,00, e à profissional Maria de Lourdes Piunti, no valor de R\$ 4.980,00. Vencido o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo que dava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, André Luís Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 19ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I - SP (DRJ/SP1) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o Crédito Tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 16-43.771 (fls. 88/93):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2004

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PROCEDIMENTO FISCAL

Somente são dedutíveis as despesas médicas realizadas em conformidade com a legislação e cujos pagamentos tenham sido efetivamente comprovados. O direito às deduções condiciona-se à comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos e ainda, que sejam relacionadas ao tratamento do próprio contribuinte ou seus dependentes.

Recibos ou declarações particulares não fazem, perante o fisco, prova absoluta de pagamento podendo a fiscalização exigir do contribuinte sob ação fiscal a comprovação do efetivo desembolso do valor pleiteado. Art. 8º, II, a, §2º e 35 da Lei 9.250/95, Art. 80, §1º, incisos II e III, e artigo 73 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata da NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO – Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 08/13), lavrado em 22/06/2009, referente ao Ano-calendário 2005, que apurou um Crédito Tributário no valor de R\$ 23.275,41, sendo R\$ 10.947,47 de Imposto Suplementar, código 2904, R\$ 8.210,60 de Multa de Ofício, passível de redução, e R\$ 4.117,34 de Juros de Mora, calculados até 30/06/2009.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 09/11), temos que:

1. O contribuinte deduziu indevidamente despesas médicas no valor de R\$ 39.809,00, por falta de comprovação efetiva dos pagamentos das despesas uma vez que os recibos apresentados não preenchiam os requisitos legais;
2. Devidamente intimado, o contribuinte apresentou declarações emitidas pelos profissionais, acompanhadas de novos recibos constando os endereços dos profissionais e destacando que a forma de pagamento teria sido em dinheiro;
3. A fiscalização, após analisar os documentos apresentados, conclui pela inconsistência dos comprovantes das despesas consignadas nos recibos dos profissionais José Alexandrino Pereira de Araújo Neto e Fátima Fruet, psicólogos; Creusa Rosa Miguel e Maria de Lurdes Piunt, fisioterapeutas; Maria Eugênia Amaral e Geovana Daniela Turazza de Freitas,

fonoaudiólogas; Alexandra Freitas, dentista e Luiz Danna Neto, médico oftalmologista.

O Contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento, via Correio, em 29/06/2009 (AR - fl. 85) e, em 27/07/2009, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fls. 02/05.

O Processo foi encaminhado à DRJ/SP1 para julgamento, onde, através do Acórdão nº 16-43.771, em 19/02/2013 a 19ª Turma julgou no sentido de considerar IMPROCEDENTE a impugnação apresentada, mantendo o Crédito tributário lançado.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/SP1, via Correio, em 04/03/2013 (AR - fl. 97) e, inconformado com a decisão prolatada, em 03/04/2013, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 100/119, onde alega que é manifesto o seu direito às deduções dos valores das despesas médicas da base de cálculo do Imposto de Renda em razão de tais despesas estarem plenamente comprovadas através dos documentos aptos e idôneos apresentados.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

Conforme se verifica dos autos, trata o presente processo administrativo da exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, em virtude de dedução indevida de despesas médicas relativas ao Ano-Calendário de 2005.

O contribuinte assevera, em Recurso Voluntário, que restaram plenamente comprovadas as despesas médicas ocorridas conforme os documentos adunados aos autos e indicação própria autoridade fiscal dos recibos apresentados pelos profissionais de saúde.

Com efeito, a dedução das despesas médicas encontra-se insculpida no art. 8º, II, da Lei nº 9.250/95. Vejamos:

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;

(...)

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.

No mesmo sentido, o artigo 80 do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos, assim dispunha o seguinte:

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).

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à 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). (Grifamos).

Da análise da legislação em apreço, percebe-se que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como 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.

Destarte, todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação. Embora o ônus da prova caiba a quem alega, a lei confere à fiscalização a faculdade/dever de intimar o contribuinte para comprovar as deduções, caso existam dúvidas razoáveis quanto à efetiva realização das despesas, deslocando o ônus probatória para o contribuinte.

A interpretação que se confere ao art. 73, § 1º do RIR/99 é de que o agente fiscal tem que tomar todas as medidas necessárias visando à proteção do interesse público e o efetivo cumprimento da lei, razão porque a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, que, em princípio, podem ser confirmadas através de recibos. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da efetiva prestação do serviço, cabe à fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Feitas essas considerações acerca da legislação de regência que trata da matéria, passo à análise do caso concreto.

Na complementação da descrição dos fatos a acusação fiscal narra que, diante da expressividade dos valores pleiteados pelo contribuinte como dedução de despesas médicas, da sua notória superioridade com os valores usualmente praticados e em face da quantidade de profissionais declarados (três dentistas, dois psicólogos, duas terapeutas ocupacionais, duas fonoaudiólogas) e, ainda, em virtude da falta dos requisitos mínimos exigidos pelo citado artigo 80 do RIR/99, os recibos apresentados, por si só, não foram suficientemente hábeis a comprovar a EFETIVA prestação dos serviços.

Dessa forma, a autoridade fiscal intimou o contribuinte para apresentar documentação comprobatória do EFETIVO pagamento desses serviços, mediante a apresentação de cópia de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, comprovantes de saques coincidentes em datas e valores com a prestação dos serviços, entre outros.

Ocorre que o contribuinte apenas apresentou declarações dos profissionais com a indicação dos endereços e a informação de que os pagamentos ocorreram em moeda corrente,

razão porque considerou como não comprovadas as despesas com os profissionais Jose Alexandrino Pereira de Araújo Neto, Fatima Fruet Pereira de Araújo, Creusa Rosa Miguel, Maria Eugenia Amaral, Alexandra Freitas, Geovana Daniela Turazza de Freitas, Luiz Danna Neto e Maria de Lourdes Piunti.

Realmente, no presente caso, intimado a comprovar a efetividade dos serviços e o seu efetivo pagamento, o contribuinte informou que as despesas médicas foram pagas em dinheiro, não trazendo aos autos laudos médicos, exames de imagem, requisições médicas e odontológicas, ou outros documentos médicos como forma de convencimento da efetiva prestação dos serviços.

A decisão de piso, ao julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte, esclareceu os seguintes fatos, após análise dos documentos:

Entretanto, os recibos e declarações não possuem valor probante absoluto perante terceiros. No presente caso, o contribuinte tão somente apresenta recibos que representam cerca de 23% do rendimento bruto auferido no ano calendário. Além dos fatos observados acima, eis que o impugnante pretende convencer esta instância de julgamento existência de agenda com profissionais distintos mas de mesma especialidade, como dois psicólogos, dois fonoaudiólogos e dois fisioterapeutas, além disso, dentista e médico. É de se destacar ainda o fato de haver emissão de recibos em sequência numérica ainda que intervalados em um mês pela fisioterapeuta Creusa Rosa Miguel, sugerindo a improvável ocorrência de que a profissional não teria prestado serviço a outro paciente ou não teria emitido recibo algum no restante dos meses ou ainda teria um sistema especial de emissão exclusiva de recibos ao notificado.

(...)

Neste contexto, pesa ainda o fato de ser este contribuinte detentor de cotas de participação na empresa Clinesp Clínica Especial Médico Odonto e Psicólogo, Danalísio da Silva Ltda, conforme declarou.

Como se verifica nos termos da Descrição dos fatos, as circunstâncias já apreciadas pela fiscalização demandaram a demonstração do efetivo pagamento dos valores pleiteados, uma vez que a impugnante sustenta que os pagamentos teriam sido feitos em dinheiro.

Não se pode deixar de observar que o contribuinte declara como fonte de renda órgãos públicos e pessoa jurídica que efetuam pagamentos por via bancária, de modo que não se afigura de difícil demonstração uma vinculação dos saques nos extratos bancários com os supostos pagamentos de despesas glosadas que, numa média mensal correspondem a um valor superior a R\$ 3.300,00. Embora seja plausível o argumento de que declarou dinheiro em espécie, não há evidência de que tenha feito uso deste recurso visto que tem havido incremento dos montantes ao invés do consumo, sugerindo a existência do fenômeno extraordinário de um gasto de dinheiro em espécie que faz aumentar a quantia disponível.

Assim, corroborando com as razões apresentadas pela DRJ, entendo o que no presente caso há dúvida razoável com relação à legitimidade das deduções efetuadas, razão pela qual apenas as declarações dos profissionais e recibos emitidos, se mostram frágeis para a comprovação do alegado pelo Recorrente. No presente caso, se faria necessário à comprovação do pagamento das despesas que alega ocorrida. Como o pagamento foi efetuado em dinheiro, bastaria o extrato com os saques realizados, ou mesmo transferências bancárias, vinculados a cada recibo emitido, o que não foi feito pelo contribuinte.

Dessa forma, não tendo o Recorrente apresentado prova robusta, através de documentação hábil e idônea para comprovar a efetiva prestação dos serviços, capaz de ilidir os fatos levantados pela fiscalização, há de se manter o lançamento.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto