



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13910.000752/2008-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-002.711 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de outubro de 2020
Recorrente MARCIA RAHUAM
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de recibos que atendam aos requisitos formais previstos na legislação tributária, embora seja condição de dedutibilidade de despesa, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas do efetivo pagamento pelos serviços declarados. Não comprovado que houve o efetivo pagamento das despesas pelo contribuinte, há que ser mantida a respectiva glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) complementar do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, apurada em decorrência de glosa dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 15.000,00, conforme notificação de lançamento constante das e-fls. 14 a 19, por falta de comprovação ou de previsão legal.

A contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, na qual sustenta, em síntese, não haver falta de previsão legal para a dedução, o que pode ser comprovado pelos recibos apresentados, que contêm os requisitos exigidos pelo art. 8º da Lei nº 9.250/95; que em caso de dúvidas, a autoridade tributária poderia solicitar informações aos profissionais para fins de comprovação da efetiva realização dos serviços.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), por unanimidade votos, julgou a impugnação improcedente, pois, ao analisar a documentação apresentada, assim concluiu (e-fls. 35/36):

1 – O direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação do efetivo pagamento das despesas incorridas pelo contribuinte por tratamento próprio ou de seus dependentes, mediante a apresentação de documentos originais;

2 - incumbe ao contribuinte o ônus de provar o preenchimento do suporte fático que autoriza a dedução;

...

3 - Todavia, além de não se tratar de documentos originais, conforme exigido pela legislação antes transcrita, constata-se que os recibos apresentados não preenchem os requisitos do art. 8º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.250, de 1995.

3 - Os recibos emitidos pelos profissionais Adriano Mascaro Coppi, Danyelle C. F. Rosa e Vitor Lucio Ross Fabiani, não trazem o endereço profissional (consultório) e não informam o destinatário dos serviços prestados (paciente).

4- Foi solicitada à Contribuinte a comprovação do efetivo pagamento pelos serviços prestados, o que não ocorreu; se a Impugnante efetivamente custeou o tratamento com recursos próprios, seria capaz de demonstrar uma movimentação bancária compatível com tal situação, por meio de extratos bancários, cheques, transferências bancárias, retiradas bancárias em espécie, coincidentes em data e valor, etc.. deveria ser capaz de comprovar que detinha em seu poder numerário em espécie para pagar as despesas em questão.

Recurso Voluntário

A contribuinte foi cientificada da decisão de piso em 22/4/2010 (e-fls. 40) e, inconformada, apresentou o presente recurso voluntário em 17/5/2010 (e-fls. 42 a 51), no qual devolve à apreciação deste Colegiado, preliminarmente, as seguintes questões:

- 1- Que a DRJ, ao afirmar que o contribuinte “deveria apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação, as provas em direito admitidas”, bem como, “não se tratar de documentos originais” e “não apresentados quando do atendimento ao Termo de Intimação Fiscal”, alguma coisa estaria errada, pois a Recorrente em nenhum momento deixou de cumprir todo o solicitado pela Delegacia da Receita Federal de Londrina. Ou os I. Membros, respeitosamente, não manusearam o processo corretamente, ou os funcionários da Receita Federal não anexaram toda a documentação enviada”.*
- 2- Que não há falta de previsão legal para a dedução das despesas;*
- 3- que em todos os recibos apresentados constam o nome do profissional, seu CPF e inscrição no respectivo órgão de classe;*
- 4- que para comprovar a efetiva realização da despesa médica e de seu pagamento em espécie deveria o fisco recorrer aos profissionais que os prestaram a fim de elucidar a questão, por meio de diligências ou perícias; do contrário, o fisco estaria transferindo ao impugnante a responsabilidade de fiscalização;*
- 5- Que não deixou de comprovar as despesas à vista dos recibos apresentados;*

- 6- Que não se pode aceitar a alegação de que nos recibos não consta o endereço dos prestadores do serviço, pois isso não é obrigação do contribuinte;
- 7- Requer que sejam juntados ao processo toda a documentação apresentada, desde as intimação até o presente recurso.

É o que importa relatar.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Preliminares

As questões preliminares se confundem com o mérito e com este serão analisadas.

Mérito

A lide gira em torno de glosa de despesas médicas no valor total de R\$ 15.000,00, glosa esta mantida pela DRJ em razão de dúvidas quanto aos recibos apresentados, considerados como provas insuficientes, sendo necessária a comprovação de que houve o efetivo pagamento da despesa pelo contribuinte.

Em sede de recurso a contribuinte não junta novas provas, mas traz vasta argumentação em seu favor, de forma que cabe analisar a efetividade das provas apresentadas em confronto com os motivos da autuação, mantida pela decisão recorrida.

Inicialmente, a DRJ alega que os recibos apresentados, que estão às e-fls. 23 a 25, são cópias simples, não autenticadas.

A isso a contribuinte alega que *alguma coisa estaria errada, pois a Recorrente em nenhum momento deixou de cumprir todo o solicitado pela Delegacia da Receita Federal de Londrina. Ou os I. Membros, respeitosamente, não manusearam o processo corretamente, ou os funcionários da Receita Federal não anexaram toda a documentação enviada*". Ao final, solicita que sejam juntados toda a documentação apresentada, desde a intimação até o presente recurso.

Compulsando os autos noto que todos os documentos a que se refere a contribuinte estão presentes nele presentes e são suficientes para formar a convicção do julgador.

Às e-fls. 20 encontra-se o Termo de Intimação Fiscal, por meio do qual foi solicitada a apresentação (originais e cópias) dos seguintes documentos:

1 – Comprovação do efetivo pagamento (cópias microfilmadas dos cheques emitidos pelo declarante, nominativos ao profissional e/ou comprovantes de depósitos bancários, transferências bancárias, etc.) pelos serviços prestados discriminados nos recibos médicos abaixo relacionados (cópias em anexo):

CPF 021.387.649-31 - ADRIANO HASCARO COPPI, no valor de R\$ 2.450,00;

CPF 003.686.919-85 - DANYELLE C. F. ROSA, no valor de R\$ 4.200,00;

CPF 046.797.339-34 - VITOR LUCIO ROSS FABIANI, no valor de R\$ 8.350,00.

2 - Comprovantes dos pagamentos efetuados a Unimed Norte Pioneiro - Coop. De Trab. Médicos Ltda. - CNPJ 78.953.023/0001-08, no valor total de R\$ 1.541,96 (não apresentados quando do atendimento ao Termo de Intimação Fiscal n.º 2005/60910848637 1 090).

A documentação apresentada foi devidamente analisada, tanto que despesa referente à Unimed não foi objeto de glosa.

Às e-fls. 23 a 25 encontram-se os recibos dos profissionais. De fato são cópia simples, mas este não foi o motivo da glosa e nem de sua manutenção pela decisão recorrida, mas sim o fato de não haver comprovação do efetivo pagamento.

Ainda quanto aos recibos emitidos pelos profissionais Adriano Mascaro Coppi, Danyelle C. F. Rosa e Vitor Lucio Ross Fabiani, a DRJ acrescentou que não trazem o endereço profissional (consultório) e não informam o destinatário dos serviços prestados (paciente), requisitos exigidos pela lei. Entretanto, estes não foram os motivos da glosa, razão pela qual essas constatações não serão consideradas no presente julgamento.

De fato as comprovações de pagamento não foram apresentadas, tanto que a contribuinte às e-fls. 22 informa que os pagamentos aos referidos profissionais foram realizados durante o ano de 2004, em várias parcelas, em espécie, mas não traz nenhuma comprovação de sua alegação.

A prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento). A apresentação de recibos, por si só, não tem esta capacidade. A matéria não é nova neste Colegiado e já foi objeto de inúmeros julgados, dentre os quais destaca-se o Acórdão n.º 9202005.461, de 24/05/2017, da lavra do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, cujos fundamentos adoto e colaciono como minhas razões de decidir, nos termos do § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 - RICARF:

"Acerca do assunto, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados. Nesse sentido, é oportuno, conferir o estabelecido na Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que traz essas condições para dedução desse tipo de despesa:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...).

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; (...).

§ 2º O disposto na alínea "a" do inciso II:

(...).

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;

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que (a) as deduções estão sujeitas à comprovação e (b) deduções exageradas poderão ser glosadas inclusive sem audiência do contribuinte, conforme a seguir reproduzido:

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).

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame. Em uma visão sistêmica da legislação tributária, verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Portanto, em vista do exposto, podemos concluir que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais: (a) a prestação de serviço tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte.

*Todavia, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é não só direito **mas também dever** da Fiscalização exigir provas adicionais ou da efetividade do serviço, e/ou do beneficiário deste e/ou do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea no caso de tal exigência, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal. Entendo que a conclusão acima esteja alicerçada no art. 73 do RIR/99, já transcrito."*

A contribuinte alega ainda que para comprovar a efetiva realização da despesa médica e de seu pagamento em espécie deveria o fisco recorrer aos profissionais que os prestaram a fim de elucidar a questão, por meio de diligências ou perícias; do contrário, o fisco estaria transferindo ao impugnante a responsabilidade de fiscalização.

Ora, tal afirmação não encontra respaldo legal. É regra 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. 73 do decreto 3.000/99, vigente à época dos fatos, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório:

"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)."

O entendimento acima não diverge daquele que se encontra na doutrina pátria, a exemplo do que ensina Antônio da Silva Cabral em sua obra "Processo Administrativo Fiscal", p. 298:

“Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: “a quem alega alguma coisa, compete prová-la”. (...)

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.”

Ainda nesse sentido, cito jurisprudência majoritária deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA. Havendo dúvidas quanto à regularidade das deduções, cabe ao contribuinte o ônus da prova, sendo inaceitável que busque transferi-lo para a autoridade administrativa.” Acórdão 3804-00097, de 26/06/2009:

“COMPROVAÇÃO DA DESPESA - E do contribuinte o ônus de comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade das despesas cuja dedução pleiteia na declaração de rendimentos, sendo lícito ao Fisco glosar as deduções na ausência de tal comprovação.”

Incabível, portanto, a dedução de despesas médicas, quando as respectivas provas, que se constituem somente em recibos, não logram o convencimento acerca do efetivo pagamento correspondente.

Diante do exposto, deve ser mantida a glosa das despesas médicas no valor de R\$ 15.000,00.

Conclusão

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do voto em epígrafe.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva