



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.720397/2011-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.404 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2020
Recorrente IGNACIO DE LOYOLA SARAIVA SERRAO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008, 2009, 2010

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. PROVA DO EFETIVO PAGAMENTO. EXISTÊNCIA DE DÚVIDA RAZOÁVEL.

Os recibos não constituem prova absoluta das despesas médicas, ainda que revestidos das formalidades essenciais. É legítima a exigência de prova complementar para a confirmação dos pagamentos quando há dúvida razoável no tocante à regularidade das deduções pleiteadas, considerando-se o valor e a natureza dos dispêndios. Na falta de comprovação do efetivo desembolso, mantém-se a glosa das despesas médicas.

DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS EFETUADOS EM ESPÉCIE. ÔNUS DA PROVA.

Inexiste vedação ao pagamento de despesas médicas em espécie, todavia fica o declarante com o ônus de comprovar a efetiva transferência dos recursos financeiros aos profissionais de saúde, quando instado a fazê-lo, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a exemplo de extratos bancários com saques em datas e valores compatíveis com os recibos firmados pelos prestadores de serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 187/217) interposto pelo Contribuinte ROBERTO JOSE DE MELO OLIVEIRA ALVES, contra a decisão da 7ª Turma da DRJ/BHE (e-fls. 181/183), que julgou improcedente a impugnação contra o auto de infração (e-fls. 2/9), conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EFETIVIDADE SERVIÇOS E PAGAMENTOS. AUSÊNCIA DA PROVA.

Mantém-se a glosa de dedução a título de despesas médicas quando o sujeito passivo é intimado a comprovar a efetividade dos serviços e dos correspondentes desembolsos e deixa de apresentar documentos aptos a fazê-lo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O lançamento decorreu de procedimento de revisão interna da declaração de rendimentos, que apurou uma glosa de dedução despesas médicas nos valores de R\$ 22.350,00, R\$ 39.130,00 e R\$ 36.025,00, referentes aos exercícios 2008 a 2010, respectivamente, por falta da comprovação da efetividade dos desembolsos.

Em sede de impugnação o recorrente alega que os recibos apresentados provam o direito à dedução em comento, que os valores despendidos são compatíveis com seus rendimentos e tamanho da família, que o lançamento se baseou em Decreto-Lei ultrapassado e que suas despesas quase sempre são pagas em moeda corrente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 20/03/2013 (e-fl.186), o contribuinte interpôs em 19/04/2013 recurso voluntário (e-fls. 187/217), no qual alega em síntese:

- que é possível na apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda a dedução de despesas médicas tidas pelo contribuinte durante todo o ano-calendário;
- que os pagamentos devem ser especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, sendo esta a única condição legal imposta ao Contribuinte;
- que na falta de documentação pode ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;
- que o recorrente apresentou os recibos referentes a todas as deduções pleiteadas, revestidos, em sua totalidade, das aludidas formalidades legais;

- que a comprovação das despesas não pode se limitar a determinados meios de prova, mormente quando se trata de situação em que os pagamentos foram efetuados em espécie;
- que o órgão fiscalizador não pode dar à lei interpretação extensiva, além do alcance, sob pena de se atribuir ao Contribuinte uma obrigação nova, não estabelecida pela própria legislação;
- que não é obrigatório o pagamento por meio de cheques e não se pode exigir a apresentação de provas que não existem, em razão da espécie de pagamento realizado;
- que a descaracterização da idoneidade dos recibos apresentados é de responsabilidade do ente fiscalizador;
- que está carreando ao presente recurso diversos documentos, exarados pelos profissionais envolvidos e por instituições financeiras, no sentido de demonstrar a prestação dos serviços e o dispêndio de numerário,
- que tais documentos não foram carreados quando da impugnação, pois não dispunha dos mesmos naquela ocasião e por entender que os recibos seriam prova suficiente dos pagamentos efetuados;
- que os gastos mensais do recorrente são arriados por quantias em espécie que são auferidas, mês a mês, através de saques bancários elevados e por meio da troca dos cheques recebidos;
- que não faz uso de cheques e suas despesas são realizadas por meio de moeda em espécie;
- demonstra a título de ilustração em planilhas algumas receitas e despesas médicas declaradas de modo a sedimentar suas alegações;
- que gastou em média 30% da sua receita mensal com despesas médicas, fato este que é justificável, haja vista que seu núcleo familiar é constituído por 05 (cinco) dependentes;
- que não se mostra razoável a exigência de que os saques ocorram exatamente nos dias em que se deram os pagamentos, pois é natural a realização de saques de valores elevados para custear as despesas que surgirem durante o mês;
- que existem saques diversos de quantias voluptuosas, capazes de, por si só, fazerem frente às despesas declaradas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

O litígio restringe-se à glosa de despesas médicas referentes aos exercícios 2008 a 2010, apurada pela autoridade fiscal em razão da falta de comprovação do efetivo pagamento requerida por meio de intimação fiscal.

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcritos:

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;

(...)

§ 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;(grifei)

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.

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, in verbis:

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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;(grifei)

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

De acordo com o art. 835 do Decreto n.º 3.000/1999 que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda -RIR, assevera que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no art. 73 do mesmo diploma legal, como segue:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.(grifei)

Quando não comprovadas da forma solicitada as deduções informadas nas declarações, cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do Decreto acima citado, in verbis:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo

(...)

II -deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

Relativamente às despesas médicas, o art. 8º, inc. II, alínea “a” da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

De acordo com o § 2º do precitado dispositivo, a dedução fica condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Verifica-se, portanto, que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais. Observe-se que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte. Assim, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é direito e dever da Fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado. É dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

A lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Importa destacar que não é o Fisco quem precisa provar que as despesas médicas declaradas existiram, mas sim o contribuinte, tendo em vista que a inclusão de tais despesas na declaração de ajuste anual resulta em um benefício para o recorrente, já que essas deduções reduzem a base de cálculo do imposto devido. Assim, compete ao beneficiário das deduções provar, com documentação hábil e idônea, que realmente efetuou o pagamento das despesas questionadas.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 10/12, a comprovação do efetivo pagamento das despesas com saúde foi motivada em virtude do volume expressivo do valor supostamente pago a pessoas físicas em relação aos rendimentos declarados. Houve no caso a inversão do ônus da prova, tornando necessário que o contribuinte comprovasse a transferência de recursos financeiros para os profissionais liberais. Em razão da não comprovação do pagamento, foram glosadas as despesas médicas.

Em sede recurso o recorrente segue sustentando que os recibos apresentados são suficientes para comprovar as despesas médicas realizadas em espécie e anexa documentos,

exarados pelos profissionais envolvidos e por instituições financeiras, no intuito de demonstrar a prestação dos serviços e o dispêndio de numerário. Passo a análise da documentação apresentada.

Exercício 2008:

Marcia De Jesus Campos - Fisioterapeuta- Valor Glosado- R\$ 10.000,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem a indicação da inscrição da profissional no Conselho de fisioterapia e sem o endereço da profissional no valor total de R\$ 10.000,00 (e-fls. 48/51).

As Declarações da profissional descrevem o recebimento de R\$ 10.000,00 por serviços de fisioterapia prestados ao recorrente e à dependente Gisele, mas não contém a indicação do endereço. (e-fls. 642/648)

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Sara Versiani Da Silva – Fonoaudióloga – Valor Glosado R\$ 3.000,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem o endereço da profissional no valor total de R\$ 3.000,00 (e-fls. 52/53).

A Declaração da profissional descreve o recebimento de R\$ 3.000,00 por serviços de fonoaudiologia prestados à dependente Isabela, mas não contém a indicação do endereço. (e-fl. 641).

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Fabricio Garcia Pereira – Dentista – Valor Glosado R\$ 10.350,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem a indicação do endereço do profissional no valor total de R\$ 10.350,00 (e-fls. 54/55).

As Declarações do profissional descrevem o recebimento de R\$ 10.350,00 por tratamentos odontológicos prestados ao recorrente e aos dependentes Isabela, Daniel, Maria Clara e Gisele, mas não contém a indicação do endereço. (e-fls. 636/640)

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Exercício 2009:

Marcia De Jesus Campos – Fisioterapeuta – Valor Glosado R\$ 10.300,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem a indicação da inscrição da profissional no Conselho de fisioterapia e sem o endereço da profissional no valor total de R\$ 9.000,00 (e-fls. 57/59).

As Declarações da profissional descrevem o recebimento de R\$ 10.300,00 por serviços de fisioterapia prestados ao recorrente e à dependente Márcia, mas não contém a indicação do endereço. (e-fls. 419 e 425)

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Vera Maria Vitoretti Lourenco – Dentista - Valor Glosado R\$ 11.420,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem a indicação do endereço do profissional no valor total de R\$ 11.420,00 (e-fls. 60/51).

Anexa fichas clínicas e orçamento que descrevem o recebimento de R\$ 11.420,00 por tratamentos odontológicos prestados ao recorrente e aos dependentes Gisele, Daniel, Maria Clara e Isabela, mas não contém a indicação do endereço. (e-fls. 398/413)

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Fernanda A De Assis – Psicóloga – Valor Glosado R\$ 9.440,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem o endereço da profissional no valor total de R\$ 9.440,00 (e-fls. 79/53).

As Declarações da profissional descrevem que foram feitos atendimentos psicológicos aos dependentes Maria Clara e Gisele, mas não fez menção aos valores recebidos (e-fls. 417/418).

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Luisa Duarte Moreira - Psicóloga – Valor Glosado R\$ 7.970,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem o endereço da profissional no valor total de R\$ 7.970,00 (e-fls. 87/92).

As Declarações da profissional descrevem que foram feitos atendimentos psicológicos ao recorrente e dependentes Daniel e Isabela, mas não fez menção aos valores recebidos e ao endereço (e-fls. 414/416).

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Exercício 2010**Marcia De Jesus Campos – Fisioterapeuta – Valor Glosado R\$ 9.500,00**

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem a indicação da inscrição da profissional no Conselho de fisioterapia e sem o endereço da profissional no valor total de R\$ 9.500,00 (e-fls. 98/100).

As Declarações da profissional descrevem o recebimento de R\$ 9.500,00 por serviços de fisioterapia prestados à dependente Márcia, mas não contém a indicação do endereço. (e-fl. 247)

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Vera Maria Vitoretta Lourenco – Dentista – Valor Glosado R\$ 7.630,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem a indicação do endereço do profissional no valor total de R\$ 7.630,00 (e-fls. 114/115).

Anexa fichas clínicas e orçamento que descrevem o recebimento de R\$ 11.420,00 por tratamentos odontológicos prestados ao recorrente e aos dependentes Gisele, Daniel, Maria Clara e Isabela, mas não contém a indicação do endereço. (e-fls. 232/246)

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Stephanie Ribeiro Lopes – Psicóloga – Valor Glosado R\$ 5.775,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem o endereço da profissional no valor total de R\$ 5.775,00 (e-fls. 116/119).

As Declarações da profissional descrevem que foram feitos atendimentos psicológicos ao recorrente e às dependentes Gisele e Isabela, mas não fazem menção aos valores recebidos e ao endereço (e-fls. 224/226).

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Helena Beatriz M. P. Matos – Fonoaudióloga – Valor Glosado R\$ 6.000,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem o endereço da profissional no valor total de R\$ 6.000,00 (e-fls. 120/121).

As Declarações da profissional descrevem o recebimento de R\$ 3.000,00 por serviços de fonoaudiologia prestados aos dependentes Daniel e Maria Clara, mas não fez menção aos valores recebidos. (e-fl. 230/231).

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Alessandra Patricia De Oliveira Faria - Fisioterapeuta- Valor Glosado R\$ 5.560,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem a indicação do endereço da profissional no valor total de R\$ 5.560,00 (e-fls. 122/125).

As Declarações da profissional descrevem que foram prestados serviços de fisioterapia aos dependentes Maria Clara, Gabriela e Gisele, mas não fazem menção aos valores recebidos. (e-fls. 227/229)

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Rosane Maria Da Silva – Terapeuta ocupacional – Valor Glosado R\$ 1.560,00

No procedimento fiscal foram apresentados recibos sem a indicação do endereço da profissional no valor total de R\$ 1.560,00 (e-fls. 126/125).

Pela documentação apresentada não há como vincular em datas e valores os saques aos pagamentos efetuados à profissional, e tendo em vista que, os recibos apresentados não contém todos requisitos legais necessários, voto por manter a glosa efetuada.

Conclusão

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes