



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.720399/2011-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.896 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de dezembro de 2021
Recorrente ALFIO CONTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTO A PROFISSIONAIS PESSOAS FÍSICAS. ALEGADO PAGAMENTO EM MOEDA. PADRÃO PROBATÓRIO. APRESENTAÇÃO DO EXTRATO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO DA POSSE DE NUMERÁRIO SUFICIENTE PARA SOLVER A OBRIGAÇÃO. DESNECESSIDADE DE INDICAÇÃO NO EXTRATO DO SAQUE O DESTINATÁRIO FINAL DO MONTANTE.

Exigida a comprovação da efetiva transferência da disponibilidade monetária para aceitação das deduções decorrentes do pagamento de despesas médicas à pessoa física, o sujeito passivo pode comprová-la com a apresentação de extrato que demonstre a posse do numerário suficiente nos períodos dos pagamentos.

É desnecessário que o extrato com os saques também indique que os prestadores receberam o numerário, pois essa prova seria impossível de ser realizada.

Hipótese em que o recorrente apresentou extratos do período e tabela a correlacionar saques suficientes para cada despesa cuja dedução foi pleiteada.

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

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto de acórdão prolatado pela 7ª Turma da DRJ/BHE (02-39.650 – fls. 93-96), que julgou improcedente impugnação e manteve a constituição de crédito tributário decorrente da rejeição (“glosa”) de deduções pleiteadas a título de despesas médicas.

Referido acórdão foi assim ementado:

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

Exercício: 2010 DESPESAS COM DENTISTAS, PSICÓLOGOS E TERAPIA OCUPACIONAL. GLOSA. EFETIVO PAGAMENTO.

Mantém-se a glosa de despesas com dentistas, psicólogos e terapia ocupacional por falta de comprovação hábil e idônea do seu efetivo pagamento.

Para boa compreensão do quadro fático-jurídico, transcrevo os seguintes trechos do acórdão-recorrido:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração, expedido em 27/6/2011, referente a imposto sobre a renda de pessoa física, exercício 2010, ano-calendário 2009, código 2904, formalizando a exigência no valor total de R\$7.540,06, com juros de mora calculados até 31/5/2011.

O lançamento decorreu de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$14.730,00, referente aos seguintes prestadores de serviços: a) Deila R. de Oliveira, CPF nº 027.569.626-00, R\$5.000,00; b) Dea Maria Leite Limi, CPF nº 880.834.977-20, R\$4.880,00; c) Fernanda Eterovick, CPF nº 806.739.376-15, R\$4.850,00.

Segundo a autoridade lançadora, o contribuinte foi intimado a apresentar a comprovação das despesas médicas declaradas mediante comprovantes de rendimentos, notas fiscais, extratos emitidos pelos planos de saúde e microfilmagem de cheques para serviços prestados por pessoas físicas, mas não demonstrou o efetivo pagamento.

Intimado do auto de infração em 29/6/2011, fls. 65, o contribuinte apresentou impugnação em 11/7/2011, fls. 68, contestando o lançamento.

Alega que efetuou o pagamento das despesas médicas por meio de saques realizados em contas correntes.

Assinala que elaborou uma tabela explicativa relacionando os recibos e os saques bancários, fls. 70.

Juntou nos autos os extratos bancários das contas correntes, fls. 71 a 90.

Os recibos de despesas médicas encontram-se anexados nos autos, fls. 13 a 43 e 91.

Conheço da impugnação apresentada pelo contribuinte por ser tempestiva e atender aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

De acordo com a Lei nº 9.250/95, artigo 8º, II, “a”, §2º, II e III, para se encontrar a base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física na Declaração de Ajuste Anual é admitida a dedução relativa às despesas com dentistas, psicólogos e terapeuta ocupacional.

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 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:

[...]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;

[...]A dedução está condicionada à comprovação dos pagamentos, tal como disposto no Decreto nº 3.000/99, artigo 73.

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).

Com fundamento no que até aqui foi exposto, em especial na regra contida no Decreto-Lei nº 5.844/43, artigo 11, §3º, está claro que o legislador deslocou para o contribuinte o ônus da prova no que concerne à comprovação e justificação das deduções.

A questão de mérito em discussão restringe-se à glosa de despesas com dentista, psicólogo e terapeuta ocupacional por falta de comprovação da efetividade dos desembolsos alegados.

Para que se aceite a dedução não é suficiente a apresentação dos recibos de despesas com dentista, psicólogo e terapeuta ocupacional, pois a legislação permite que a autoridade tributária solicite elementos adicionais que comprovem a veracidade do pleito declarado.

As informações prestadas a título de despesas com dentista, psicólogo e terapeuta ocupacional na Declaração de Ajuste Anual e os recibos juntados nos autos provam a declaração do fato aqui invocado, mas não o fato em si, pois a presunção da veracidade, como estatui o artigo 219 do Código Civil Brasileiro, opera-se em relação às pessoas envolvidas, mas não alcança terceiros.

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

A comprovação da efetividade dos pagamentos pode ocorrer, por exemplo, por meio de cópias de cheques microfilmados, transferência eletrônica de fundos ou ordem bancária em favor do prestador de serviços.

No caso concreto, o contribuinte alega que efetuou os pagamentos em espécie e para sustentar seu raciocínio elaborou um quadro, fls. 70, relacionando os saques bancários e os recibos.

Apresentou os extratos bancários de suas contas correntes (agência 3610-2, conta 981.743-3; agência 0476, conta 1074873-4; agência 0681, conta 001.00.005.451-0, agência 0124, conta 013.00.105.721-5), e da conta corrente de Vânia Lima Afonso (agência 2377-9, conta 213.685-6), fls. 71 a 90.

A alegação de que a quitação se deu em moeda corrente deve vir acompanhada da apresentação de provas da transferência de numerário aos profissionais. É imperativo assinalar que não há nenhuma informação nos extratos bancários que vincule os saques aos pagamentos efetuados à dentista, psicóloga e terapeuta ocupacional.

Deve-se assinalar que é pouco crível que todos os pagamentos tenham sido efetuados por meio de moeda em espécie decorrentes de saques bancários, pois este não é o meio usual adotado pelas pessoas físicas, especialmente quando os valores envolvidos são representativos.

A reforçar o descrito no parágrafo anterior, saliente-se que o contribuinte se utilizou de transferência eletrônica de fundos a outras pessoas físicas. É o que se percebe das transferências online efetuadas para Carlos Gustavo (13/10/2009, 12/1/2009, 10/7/2009) e Nivea Abi Acl (21/8/2009). Além disso, o autuado também era usuário de cheques e os extratos bancários demonstram a compensação de vários cheques (fls. 82/83, 87, 90).

Desse modo, com fundamento no raciocínio desenvolvido e considerando a formação da livre convicção da autoridade julgadora, nos termos do Decreto nº 70.235/72, artigo 29, concluo que não há reparo a ser efetuado na glosa de despesas com dentista, psicólogo e terapeuta ocupacional apuradas pela autoridade lançadora.

Voto pela improcedência da impugnação e manutenção do crédito tributário apurado.

Ciente do acórdão da DRJ em 21/06/2012, o sujeito passivo, em 05/07/2012, apresentou recurso voluntário.

Em síntese, o recorrente alega que os recibos e documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas.

Ante o exposto, pede-se a desconstituição do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

A questão de fundo devolvidas ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se os extratos bancários apresentados pelo recorrente dão suporte à alegação de que os pagamentos em espécie ocorreram aos prestadores de serviços.

Conforme expõe o i. CONS. HONÓRIO ALBUQUERQUE DE BRITO:

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.

De fato, nos termos da Súmula CARF 180, *“para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”*.

Assim, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos **insuficiente**, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún.do CTN) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que *“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”* (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da chamada “verdade material”.

A propósito, *“por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva”* (RE 599194 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Assim, a declaração de insuficiência de recibos conjugada à faculdade de exigir documentação complementar, especialmente prova específica da transferência de valores monetários (cheques, PIX, DOCs, TEDs, transferências bancárias, cartão de crédito, extratos bancários) não são discricionárias e, nesse sentido, devem ser devidamente motivadas e fundamentadas.

A questão de fundo se torna, assim, saber-se se exige-se a inexorável apresentação desse tipo de documento – prova da operação de transferência de recursos (se as condições de sua exigibilidade foram cumpridas), ou se sua ausência pode ser suprida por outros meios de prova admitidos em direito.

De fato, são indícios consistentes a exigir aprofundamento do acervo probatório das despesas médicas, exemplificativamente:

- a) Insuficiência do patrimônio ou das receitas declaradas para fazer frente ao custo dos serviços, dada a necessidade de prover outras despesas essenciais à vida humana;
- b) Inidoneidade dos prestadores dos serviços médicos;
- c) Incompatibilidade dos valores pagos, quando comparados com a prática normalmente verificada na praça;

- d) Ausência de registro dos respectivos recebimentos nos deveres instrumentais dos prestadores de serviços (e.g., DAA, DMED);
- e) Inusualidade da prática de pagamento de tais quantias em espécie.

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

“Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado” (Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

Singelamente, acrescentamos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo.

Por oportuno, transcrevo os arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/1999, aplicável aos fatos jurídicos em exame:

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

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).

Resumidamente, diante de fundada dúvida, a autoridade fiscal pode exigir a apresentação complementar de documentos, como, por exemplo:

- 1- Recibos, documentos fiscais, declarações ou laudos que atendam aos requisitos formais previstos no art. 80 do Decreto 3.000/1999 (beneficiário/paciente, pagador, 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, registro profissional do prestador de serviços, descrição do serviço prestado);
- 2- Títulos de crédito ou extratos bancários que comprovem a efetiva transferência da quantia em dinheiro tida por despesa médica.

Para assegurar ao sujeito passivo a possibilidade de conhecer e atender à exigência da autoridade fiscal, a especificação desses documentos deve ocorrer logo no início do processo de fiscalização e controle da atividade desempenhada pelo contribuinte, sob pena de violação do art. 59, II do Decreto 70.235/1972. O detalhamento da documentação necessária na primeira oportunidade de contato com o sujeito passivo é profilática, com o objetivo de evitar futura contaminação do crédito tributário pela inovação de critérios legais originariamente adotados para confirmar ou para infirmar as deduções pretendidas.

Elucidativos desse risco são os seguintes precedentes:

Numero do processo:10510.007814/2008-34 **Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Tue Sep 22 00:00:00 UTC 2020 **Data da publicação:**Tue Oct 20 00:00:00 UTC 2020 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 PAF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de IRRF é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão:2003-002.600

Numero do processo: 10680.005472/2008-66

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Wed Oct 08 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005
Ementa: IRPF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de despesa com livro caixa é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão: 2201-002.503

Numero do processo: 13162.000079/2009-12

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Nov 19 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Thu Dec 05 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. É de se cancelar a autuação quando a decisão recorrida aponta fundamentos diversos daqueles da autuação para manter a exigência, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Numero do processo: 10510.004826/2007-26

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Oct 10 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Oct 30 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2005 IRPF. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. POSSIBILIDADE. Restando comprovado o imposto de renda retido na fonte, cabe computa-lo no lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

Numero do processo: 13748.001852/2008-98

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Apr 14 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Mon May 05 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006
DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO Devem ser restabelecidas as despesas devidamente comprovadas, através de documentação idônea, que faz prova da efetividade dos serviços contratados e dos respectivos beneficiários dos serviços

contratados. Vedada a inovação da fundamentação por oposição de motivo não constante da autuação. Recurso Provido

Uma vez comprovadas as despesas médicas, por documentação idônea, é imprescindível assegurar ao sujeito passivo o direito à respectiva dedutibilidade, observada a legislação de regência.

Vão ao encontro da observância do direito à dedutibilidade os seguintes precedentes:

Numero do processo:13677.000205/2001-73 **Data da sessão:**Mon May 10 00:00:00 UTC 2010 **Ementa:**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF Ano-calendário: 1999 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Declarações dos prestadores de serviços, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física. Recurso especial negado **Numero da decisão:**9202-000.814 **Numero do processo:**10850.000104/2008-22 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Oct 05 00:00:00 UTC 2017 **Data da publicação:**Wed Oct 25 00:00:00 UTC 2017 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física Recurso Voluntário Provido **Numero da decisão:**2202-004.319 **Numero do processo:**10980.720179/2009-29 **Turma:**Segunda Turma Especial da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu May 12 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:**Fri May 13 00:00:00 UTC 2011 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poder-dever de exigir outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. Recurso provido em parte.

Numero da decisão:2802-00.824 **Numero do processo:**13603.000777/2007-10 **Turma:**2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**2ª SEÇÃO **Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:**Mon Aug 05 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:**Assunto: Imposto

sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. A apresentação de recibos idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Numero do processo:13830.720850/2016-72 **Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Mon Jan 29 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:**Mon Apr 23 00:00:00 UTC 2018 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. Notas fiscais de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos comprovantes de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos documentos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas. PRÓTESE ORTOPÉDICA. LAUDO MÉDICO. Notas fiscais com identificação do paciente e médico. Laudo médico apresentado. Comprovação realizada.

Numero da decisão:2001-000.204

Ademais, a singela ausência de distinção entre fonte pagadora e beneficiário é insuficiente para manter a glosa. O modo menos ambíguo e vago para identificação dos elementos essenciais do pagamento consiste na aposição de rótulos às informações. Contudo, a prática empresário-comercial de emissão de documentos nem sempre é padronizada de modo otimizado, nem observa a máxima cautela. Afinal, a linguagem natural utilizada no cotidiano tende a ser fluida (cambiante), atécnica e subordinadas às particularidades regionais. Em alguns momentos, o Direito acaba por juridicizar a prática (e.g., art. 673, 3 da Lei 556/1850).

Assim, ausentes outros obstáculos, pode-se inferir que a fonte pagadora é também o beneficiário, pois essa é a prática adotada na elaboração de documentos simplificados ou padronizados.

De fato, a própria SRFB reconhece essa circunstância, como revela consulta ao art. 97, II da IN 1.500/2014, textualmente:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

[...]

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário **caso seja pessoa diversa daquela; (grifamos).**

Em sentido semelhante, a simples e isolada ausência de indicação do endereço não justifica a glosa, ante a possibilidade de identificação desse dado de outro modo, inclusive com consulta aos bancos de dados disponíveis à autoridade fiscal:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, **porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB.** (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017) *(grifamos)*.

No caso em exame, a autoridade lançadora exigiu a efetiva prova da transferência da disponibilidade monetária por entender que as despesas eram elevadas, *verbatim* (fls. 08):

3. Cumpre esclarecer que a exigência de comprovação do efetivo pagamento foi motivada pelas elevadas despesas médicas em relação aos rendimentos declarados. Em virtude do expressivo valor supostamente pago para pessoas físicas, estas despesas somente poderiam ser acolhidas por prova da transferência de recursos financeiros para os alegados beneficiários e tal comprovação não ocorreu. Houve no caso a inversão do ônus da prova, tornando necessário que o contribuinte comprovasse a transferência de recursos financeiros para os profissionais liberais. É importante destacar que a administração tributária não pode ficar a mercê do contribuinte porque trata do interesse público que neste caso prevalece sobre o interesse individual. O legislador atribuiu poderes ao fisco de exigir a correta comprovação se houvesse indícios de declarações que não fossem factíveis. De acordo com o art. 73 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 (RIR/99), a seguir transcrito:

O acórdão-recorrido adiciona dois critérios determinantes para fundamentar a improbabilidade de o sujeito passivo ter efetuado os pagamentos em espécie:

- a) O elevado valor dos pagamentos;
- b) A circunstância de o sujeito passivo realizar transferências registradas (transferências bancárias e cheques) com outras pessoas físicas.

A propósito, lê-se à fls. 96, *verbis*:

A alegação de que a quitação se deu em moeda corrente deve vir acompanhada da apresentação de provas da transferência de numerário aos profissionais. É imperativo assinalar que não há nenhuma informação nos extratos bancários que vincule os saques aos pagamentos efetuados à dentista, psicóloga e terapeuta ocupacional.

Deve-se assinalar que é pouco crível que todos os pagamentos tenham sido efetuados por meio de moeda em espécie decorrentes de saques bancários, pois este não é o meio usual adotado pelas pessoas físicas, especialmente quando os valores envolvidos são representativos.

A reforçar o descrito no parágrafo anterior, saliente-se que o contribuinte se utilizou de transferência eletrônica de fundos a outras pessoas físicas. É o que se percebe das transferências online efetuadas para Carlos Gustavo (13/10/2009, 12/1/2009, 10/7/2009) e Nivea Abi Acl (21/8/2009). Além disso, o autuado também era usuário de cheques e os extratos bancários demonstram a compensação de vários cheques (fls. 82/83, 87, 90).

Em contraponto, o recorrente argumenta que:

- a) inexistência proibição para o pagamento dos valores em moeda;
- b) as indicações de pagamentos por cheques e transferências bancárias não são estatisticamente relevantes, além de o acórdão-recorrido tomar equivocadamente algumas operações de recebimento-entrada (crédito) como operações de pagamento-saída (débito);
- c) a escolha do meio de pagamento sofreu a influência dos incentivos oferecidos pelos prestadores (descontos).

É relevante transcrever o seguinte trecho das razões recursais (fls. 104):

A menção a transferências bancárias e o uso pontual de cheques para corroborar a citação anterior é contestável, pois das quatro transferências bancárias mencionadas, três foram feitas por terceiros para minha conta e não o contrário. O uso de transferências bancárias feita por mim é extremamente raro e isso é demonstrado pelo fato que foi utilizado somente em uma oportunidade em 21 de agosto de 2009.

A utilização de 'cheques foi pontual e relacionada, mais uma vez, à possibilidade de conseguir descontos. O movimento bancário das minhas contas é feito através de saques e de cartão de débito.

Para provar meus pagamentos apresentei o extrato bancário de quatro contas minhas sendo Banco do Brasil Ag. 3610-2 cc.: 981743-3, Banco Real Ag. 0476 cc.: 1074873-4, Caixa Econômica Federal Ag. 0681 cc.: 001.00.005.451-0 e Caixa Econômica Federal Ag. 0124 cc.: 013.00.105.721-5, sendo essas contas movimentadas com saques, apenas a do Banco Real foram emitidos cheques e estes ao longo de todo o ano de 2009 totalizam apenas 9 (nove) cheques, menos de um cheque emitido por mês.

Apesar dessas considerações serem, a meu ver suficientes para demonstrar a injusta glosa das despesas médicas em questão, coloco em anexo, como parte integrante desse recurso, documentos que comprovam a efetiva execução das prestações questionadas fornecidos pelo profissionais.

Para comprovação do efetivo pagamento em papel-moeda ou moeda sonante, i.e., transferência de disponibilidade monetária, é comum que as autoridades fiscais exijam a apresentação de extratos bancários, com o objetivo de cotejar (conciliar) os saques com os desembolsos. Numa avaliação baseada na experiência comum e sem qualquer pretensão estatística, é incomum que os sujeitos passivos disponham-se a fazer essa demonstração.

Não é o caso dos autos. O recorrente efetivamente apresentou a documentação e correlacionou os valores dos saques aos pagamentos (fls. 70).

Assim, a questão se resume ao padrão probatório exigível do sujeito passivo relativo à transferência de valores em papel-moeda ou moeda sonante. Nessa modalidade de pagamento, todas as provas possíveis são circunstanciais ou indiciárias, pois não há registro automatizado da operação. Nem se poderia cogitar exigir do prestador a comprovação do depósito dos valores, seja em razão de (a) se tratar de um terceiro sobre o qual o sujeito passivo não exerce nenhum poder, seja em razão (b) de o prestador não ser obrigado ao depósito.

Nesse sentido, o acórdão-recorrido faz exigências impossíveis de serem cumpridas, pois:

- a) O registro da operação de saque de papel moeda é incapaz de indicar o destinatário final da disponibilidade monetária (de outra forma, a operação não seria um saque, mas uma transferência);
- b) O prestador de serviços não está obrigado a depositar os valores representados pelo papel-moeda recebido;
- c) O sujeito passivo não tem como obrigar o prestador a realizar esse depósito, nem a provar a própria disponibilidade dos valores recebidos a não ser pelo recibo ou pela nota fiscal (mas a autoridade fiscal tem acesso à DAA ou à DMED desse prestador);
- d) As operações de saque não precisam corresponder exatamente aos pagamentos, já que é possível ao sujeito passivo obter uma quantidade maior do que a necessária de papel-moeda, para manter uma quantidade do numerário em sua posse para quaisquer outros fins.

Logo, a única prova factível ao sujeito passivo é a posse do numerário disponível em quantidade suficiente para fazer frente à despesa no período do pagamento.

Eventuais fraude ou simulação dependeriam de investigação de maiores latitude e profundidade, a envolver o prestador dos serviços, e somente podem ser levadas a cabo pelas entidades legítimas: Ministério Público e Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Em conclusão, exigir-se outro tipo de prova que não a demonstração da posse do numerário, impossível ao sujeito passivo, como a “*transferência de numerário aos profissionais*” ou que um extrato indicasse do destinatário final do dinheiro implicaria violar o art. 59, II do Decreto 70.235/1972.

Por fim, extrapolando-se o padrão probatório adotado pelo acórdão-recorrido, seria impossível em qualquer universo lógico comprovar o pagamento de quaisquer despesas em espécie (papel-moeda).

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino