



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
 SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19707.000448/2008-60
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-002.125 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2013
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Benícia Carolina Iaskievicz Ribeiro
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos.

Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar de forma inequívoca a prestação dos serviços, assim como não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

 LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

 CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka,

Eivanice Canário da Silva, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento contra a contribuinte em epígrafe, no qual foi feita glosa de deduções com despesas médicas, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução.

A contribuinte impugnou o lançamento (fls. 1 e 2), alegando, em síntese, que não foi intimada a apresentar documentos complementares relativo às despesas médicas (tais como resultados de exames, laudos, radiografias, etc.) tendo sido tão somente solicitados comprovantes das despesas médicas e do seu efetivo pagamento. Por esse motivo, sustentou ter sido violado o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

A 4.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campo Grande (MS) julgou a impugnação improcedente, por meio do Acórdão n.º 04-23.966, de 30 de março de 2011, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

DESPESAS MÉDICAS

Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por considerar que os recibos apresentados não configuravam prova hábil e idônea dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem a comprovação do efetivo pagamento e da prestação do serviço.

PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA

A atividade de fiscalização é procedimento inquisitivo, no qual não há que se falar em direito à defesa e ao contraditório. Esses direitos são observados na fase litigiosa do lançamento e exercidos por meio de apresentação de recurso de impugnação.

ÔNUS DA PROVA

É lícito ao fisco exigir a comprovação e justificação das despesas médicas, cabendo o ônus da prova ao contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual reafirma que a prestação dos serviços médicos está inequivocamente comprovada pelos documentos já apresentados e os pagamentos foram feitos “em espécie”. Requer seja julgado improcedente o acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

Foram glosadas pela Fiscalização as seguintes deduções pleiteadas, declaradas com despesas médicas, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, integrante da Notificação de Lançamento:

- | | |
|---|--------------|
| a) Mônica Harumi Iquejiri (cirurgiã dentista): | R\$ 4.000,00 |
| b) Sandro R. Pesente (fisioterapeuta): | R\$ 7.500,00 |
| c) Álvaro F.D. Borges (fisioterapeuta): | R\$ 5.000,00 |

Na Complementação da Descrição dos Fatos, integrante da Notificação de Lançamento (fls. 47), a Fiscalização relatou que a interessada, regularmente notificada, deixou de apresentar documentos comprobatórios do efetivo pagamento das despesas. Com efeito, no curso da ação fiscal, a contribuinte foi intimada a comprovar, por meio de documentos, além das despesas médicas propriamente ditas, o seu efetivo pagamento (fls. 39). A autoridade autuante, não convencida da efetiva prestação dos serviços e da efetiva realização dos pagamentos conforme declarado, promoveu a glosa das respectivas deduções.

Não se conformando, a interessada alegou, em impugnação, que não foi intimada a apresentar documentos complementares relativos às despesas médicas (tais como: resultados de exames, laudos, radiografias, etc.), eis que somente foram solicitados os comprovantes das despesas médicas e do seu efetivo pagamento, o que prontamente foi atendido, por meio da apresentação de cópias dos recibos, já que os pagamentos, segundo informa, teriam sido efetuados em moeda corrente nacional.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS), ao apreciar a impugnação, não acolheu os argumentos suscitados e manteve as glosas. O relator do voto condutor da decisão **a quo** justificou seu posicionamento esclarecendo ser possível admitir, como prova idônea, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica; todavia, é lícito à autoridade lançadora exigir, a seu critério, outros elementos de prova, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento. E, no caso, em que foram apresentadas declarações dos prestadores dos serviços, esclareceu que as declarações emitidas pelos profissionais e clínicas que prestaram os serviços de saúde cujos pagamentos foram glosados pela autoridade fiscal, que pormenorizam os tipos de tratamentos a que foi submetido o sujeito passivo, não fazem prova do efetivo pagamento dessas despesas, que pode ser feito mediante a apresentação de extratos bancários, cópias de cheques, faturas de cartão de crédito etc, documentos que não foram apresentados.

No recurso voluntário, a contribuinte argumenta que, nos termos da legislação, a comprovação de despesas médicas é feita por meio de documento no qual conste

nome, endereço e CPF/CNPJ de quem as recebeu e, apenas na falta deste, a indicação do cheque nominativo. Salienta que este entendimento, como não poderia deixar de ser, encontra-se corroborado tanto no “Perguntas e Respostas” quanto no Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual de 2007. Traz à colação inúmeras ementas de julgados administrativos, para concluir que as despesas médicas estão inequivocamente comprovadas, vez que, além dos recibos, provas principais e “definitivas”, foram juntados relatórios de serviços, radiografias e declarações dos prestadores dos serviços.

Sobre o tema, impende ressaltar, primeiramente, que as glosas perpetradas neste processo originaram-se de procedimento de revisão de declaração, previsto no artigo 835 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda. Tal dispositivo prevê, **in verbis**:

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).

§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei n.º 3.470, de 1958, art. 19).

§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74, §3º, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 149, inciso III).

A legislação que rege o imposto sobre a renda de pessoas físicas admite deduções com despesas médicas, desde que observadas algumas exigências e condições. Vejamos o que prescreve o artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995:

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:

[...]

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;

[...] (g. n.)

Conforme se depreende, a despesa com tratamento médico só pode ser deduzida da base de cálculo do imposto sobre a renda do contribuinte nos casos em que é comprovadamente feita em seu próprio benefício ou em benefício de seus dependentes. No procedimento fiscal, a teor do **caput** do artigo 835 do Decreto n.º 3.000, de 1999, cuja matriz legal é o artigo 74 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, a autoridade fiscal está autorizada a exigir os comprovantes necessários.

Na presente hipótese, a autoridade autuante intimou a interessada a comprovar os serviços de odontologia e de fisioterapia declarados, bem como o efetivo pagamento por sua prestação. Em atendimento, foram apresentados recibos dos profissionais e declarações nas quais relatam procedimentos e confirmam as informações prestadas nos recibos, esclarecendo que receberam pagamento “em espécie”. Foram ainda acostados laudos médicos da contribuinte e da dependente. Não foram, contudo, apresentados comprovantes do efetivo pagamento das despesas declaradas, tal como exigido.

Ante decisão desfavorável do órgão julgador **a quo**, a recorrente alegou que os recibos são provas “definitivas”; que foram juntados relatórios de serviços, radiografias e declarações dos prestadores e que é legítimo o pagamento em moeda corrente nacional.

Sobre esses argumentos, cumpre, primeiro, ressaltar que, ainda que presentes todas as formalidades exigidas pelo artigo 8.º, § 2.º, III, da Lei n.º 9.250, de 1995 (que não é necessariamente o caso), a legislação do imposto sobre a renda não confere aos recibos médicos valor probante absoluto ou “definitivo”. A apresentação de recibos de acordo com a legislação tem potencialidade probatória relativa e limitada por todos os outros elementos de convicção apresentados ao julgador, tanto pelo contribuinte quanto pela fiscalização. Sendo assim, mesmo que os recibos contenham todos os requisitos formais exigidos, podem ser insuficientes para fazer prova da efetiva prestação dos serviços médicos ao contribuinte ou a dependente seu, e não fazem prova do efetivo pagamento pelos serviços.

O efetivo pagamento pelos serviços declarados pode ser comprovado, por exemplo, por meios de cópias dos cheques utilizados para os respectivos pagamentos. No caso em que se alega pagamento “em espécie”, este pode ser comprovado, por exemplo, por meio de cópias de extratos bancários nos quais constem transferências para a titularidade do profissional ou saques em valores e datas compatíveis com os pagamentos declarados. Todavia, a contribuinte não apresentou nenhum documento hábil e idôneo que comprovasse o efetivo pagamento das despesas declaradas aos profissionais de saúde, mesmo tendo sido para isso intimada (fls. 39).

Esta Turma Julgadora tem-se manifestado no sentido de que, uma vez exigida, pela autoridade lançadora, a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, a falta dessa comprovação pode ocasionar a glosa das respectivas deduções, tal como ocorreu na hipótese. Vejamos:

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, sendo ônus do sujeito passivo comprovar a despesa com a apresentação de documento que contenha todos os requisitos legais, podendo a autoridade lançadora solicitar a comprovação do efetivo pagamento. Hipótese em que a prova requerida não foi apresentada. Recurso Voluntário Negado.

(CARF, 2.ª Seção de Julgamento, 1.ª Câmara, 1.ª Turma, Acórdão n.º 2101-001.967, de 20.11.2012. Relator: Conselheiro José Raimundo Tosta Santos)

O ônus da prova das deduções da base de cálculo do imposto sobre a renda é do contribuinte. Se ele pretende utilizar como deduções os pagamentos feitos a profissionais de saúde, deve estar apto a comprovar, de forma especificada e inequívoca, que os serviços foram prestados e que efetivamente suportou a despesa. A comprovação da efetiva realização da despesa, como visto, pode ser feita por meio de qualquer documento hábil e idôneo, mas isso não foi feito no presente caso.

Na hipótese, a prova da efetiva realização dos serviços médicos é fraca. A contribuinte pretende comprovar a realização dos serviços por meio dos já mencionados recibos (alguns com dados incompletos) e declarações dos emitentes, nas quais os próprios profissionais reafirmam os recibos e prestam esclarecimentos quanto a tratamentos, alguns de forma genérica, outros detalhadamente. Também foram acostados dois laudos médicos; no entanto não foi feita correlação entre os laudos e a prestação dos serviços que pretende comprovar.

Esses documentos mostraram-se insuficientes para certificar que o tratamento de saúde declarado foi realizado em benefício da recorrente e de sua dependente e que aquela efetivamente suportou as despesas.

Ressalta-se, por pertinente, que as despesas com tratamento de saúde podem ser comprovadas por meio de quaisquer documentos hábeis e idôneos. O ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte, interessado na prova da sua veracidade. Quanto mais robustas as provas trazidas aos autos, mais fácil se torna o convencimento do julgador quanto ao cabimento das alegações.

Na hipótese, não ficou comprovado, de forma inequívoca, que os serviços de saúde foram efetivamente prestados à contribuinte ou à sua dependente e, tendo havido exigência da comprovação do efetivo pagamento, não foram apresentados documentos hábeis e idôneos aptos a essa finalidade.

A recorrente teve a oportunidade de carrear aos autos provas do efetivo pagamento das despesas declaradas, tanto no curso da ação fiscal quanto em sede de impugnação, e até mesmo de recurso. No entanto, entendeu por bem omitir-se, limitando-se a formular alegações sem suporte em provas convincentes.

Conclusão

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/03/2013 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 18/

03/2013 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 20/03/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLI

VEIRA SANTOS

Impresso em 26/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora

CÓPIA