



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.000402/2011-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.815 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de outubro de 2021
Recorrente JAIR FRANCO DE CARVALHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir elementos adicionais aos recibos. Súmula CARF nº180.

MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL.

Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material admitindo-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os contribuintes, ainda que apresentada a destempo, devendo a autoridade utilizar-se dessas provas, desde que elas reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Wilderson Botto (relator) que dava provimento parcial ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e Redatora
Designada

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se o presente processo de exigência de IRPF, referente ao ano-calendário de 2007, exercício de 2008, no valor de R\$ 7.323,89, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da **dedução indevida de despesas médicas**, no valor de R\$ 13.218,00, por falta de comprovação ou falta de previsão legal para sua dedução, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 3.634,95 (fls. 19/24).

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 4/6), alegou, em síntese, que os serviços médicos foram prestados e pagos, segundo os comprovantes anexos, requerendo o cancelamento do lançamento.

Ao apreciar o feito, a DRJ/CGE (fls. 36/41), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

A decisão de primeira instância encontra-se assim ementada:

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

Exercício: 2008

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO.

Para que o pagamento de despesa médica seja considerado como dedutível da renda tributável anual, ele deve ser especificado e comprovado por meio de documentos hábeis e idôneos, na forma prevista em lei, a juízo da autoridade lançadora.

Cientificado pessoalmente da decisão, em 30/03/2012 (fls. 52), o contribuinte, em 13/04/2012, interpôs recurso voluntário (fls. 55/61), repisando as alegações da peça impugnatória, no sentido de que comprovou o tratamento a si prestado e juntou todos os recibos dos pagamentos efetuados, trazendo aos autos, nesta oportunidade, novo laudo radiográfico bem como declaração expressa do odontólogo comprovando os serviços prestados, requerendo, ao final, a revisão da decisão recorrida, considerando comprovado o tratamento e o pagamento realizados, com a anulação do lançamento e exclusão da multa aplicada.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 62/69.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/CGE, que manteve o lançamento em relação a glosa das despesas médicas pagas aos profissionais Eduardo Bussili Guiabano (R\$ 120,00), José Albino Pereira da Silva (R\$ 6.000,00) e Aurea Fonseca (R\$ 7.098,00), basicamente por **falta de indicação dos beneficiários e dos endereços dos profissionais**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instruiu os autos com declaração fornecida pelo profissional José Albino Pereira da Silva, atestando os tratamentos realizados ao Recorrente (fls. 64).

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange aos tratamentos e os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Nesse ponto o art. 149 do CTN, determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazido à colação pelo Recorrente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados aos autos, em relação aos fundamentos motivadores das glosas mantidas traçados na decisão recorrida (fls. 41):

Antes de adentrar na análise das argumentações e documentos acostados pelo impugnante, certifica-se que as glosas das despesas médicas deram-se em decorrências dos recibos apresentados não atenderem a legislação tributária citada e que na sua totalidade globalizam despesas de valores elevados.

Em virtude disso, a Autoridade Lançadora fundamentou seu lançamento nas fls. 22, de que somente os recibos apresentados não são suficientes para comprovarem as despesas médicas e, ademais, seriam necessários documentos que comprovassem a prova da prestação do serviço e as comprovações dos efetivos desembolsos.

Em apreciação as comprovações das despesas médicas, fls. 09/14, estes não trazem o nome do paciente, endereço do profissional, assim, os recibos não atendem os requisitos essenciais exigidos pela legislação tributária citada.

E, ademais, as duas chapas de raio X não provam de que o paciente é o impugnante, logo ficam prejudicadas tais comprovações das realizações dos serviços.

De forma que o impugnante trazendo os recibos que não atendem a legislação tributária, é essencial de que este trouxesse aos autos as comprovações dos efetivos desembolsos, por meio de cópias de cheques nominativos, extratos bancários, etc.

Pois bem. Feito o registro acima, e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto o Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

A declaração emitida pelo profissional José Albino Pereira da Silva (fls. 64), aliado aos recibos anteriormente fornecidos por ele e por sua colega de trabalho Aurea Fonseca (fls. 8/14), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento odontológico submetido pelo Recorrente, bem como a quitação dos serviços no decorrer do ano de 2007, além de conterem os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no que tange **à indicação do paciente e dos endereços dos profissionais contratados**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto as glosas sobre as aludidas despesas e torno insubsistente o crédito tributário no particular.

Já em relação à despesa com o oftalmologista Eduardo Bussili Guiabano, melhor sorte não socorre ao Recorrente, uma vez que somente o recibo apresentado (fls. 14) não se mostra, por si só, suficiente para atestar a despesas realizada, ao teor do art. 80, § 1º, III do RIR/99, com especial destaque para ausência de indicação do paciente e do endereço do profissional, comprovação esta que poderia ter sido suprida com declaração fornecida pelo médico ou retificação do recibo apresentado, mesmo que apresentados nesta seara recursal, calhando aqui a manutenção da glosa operada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 13.098,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora designada

Com a devida vênia, dirijo do i. relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas informadas com o profissional José Albino Pereira da Silva

somente à vista de declarações e recibos emitidos por ele. Importante frisar que a autuação se deu pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas e a decisão recorrida ratificou a necessidade dessa prova, apontando ainda algumas falhas nos documentos comprobatórios, conforme trecho a seguir:

De forma que o impugnante trazendo os recibos que não atendem a legislação tributária, é essencial de que este trouxesse aos autos as comprovações dos efetivos desembolsos, por meio de cópias de cheques nominativos, extratos bancários, etc.

Como esclarecido pelo relator, a apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço. Sobre o assunto, foi inclusive editada a Súmula CARF nº 180:

Súmula CARF nº 180

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Seguem decisões emanadas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e da 1ª Turma, da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF:

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvida razoável quanto à sua efetividade. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e/ou declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para suprir a não comprovação dos correspondentes pagamentos.

(Acórdão nº9202-005.323, de 30/3/2017)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2011

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Em havendo tal solicitação, é de se exigir do contribuinte prova da referida efetividade.

(Acórdão nº9202-005.461, de 24/5/2017)

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.

A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

(Acórdão nº2401-004.122, de 16/2/2016)

Assim, os recibos médicos não são uma prova absoluta para fins da dedução. Nesse sentido, entendo possível a exigência fiscal de comprovação do pagamento da despesa ou, alternativamente, a efetiva prestação do serviço médico, por meio de receitas, exames, prescrição médica. É não só direito mas também dever da Fiscalização exigir provas adicionais quanto à despesa declarada em caso de dúvida quanto a sua efetividade ou ao seu pagamento, como forma de cumprir sua atribuição legal de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

Se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos de despesas médicas próprias e dos dependentes, incorridos durante o ano calendário, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, apresente as provas exigidas. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto.

No caso, entendo que os documentos firmados pelos profissionais não se revelam hábeis a fazer a prova exigida.

Os documentos emitidos pelos profissionais, sejam recibos ou relatórios, constituem declaração particular, com eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado. E o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte, interessado na prova da sua veracidade. É o que estabelece o artigo 408 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015):

Art. 408. As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado **presumem-se verdadeiras em relação ao signatário**.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

(destaques acrescidos)

Também no Código Civil encontra-se a questão da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

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

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas **não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las**.

...

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.”

(destaques acrescidos)

O laudo apresentado, emitido em 2012, não é hábil a confirmar os serviços que teriam sido prestados em 2007.

Sem a prova exigida, de efetivo pagamento dessas despesas, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Por sua vez, sobre o imposto suplementar contestado pelo recorrente, foi aplicada multa de ofício proporcional de 75% (setenta e cinco por cento), com esteio no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

A penalidade aplicada, no percentual de 75%, é uma sanção pecuniária com origem no descumprimento de obrigação principal consistente na falta de pagamento do imposto. O percentual independe do dolo na conduta do sujeito passivo, incidindo proporcionalmente ao montante do imposto não pago que foi identificado quando do lançamento de ofício.

Caso ficasse comprovado que o sujeito passivo agiu com dolo, a autoridade lançadora aplicaria o percentual duplicado para a multa punitiva, correspondendo a 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, antes reproduzido.

Dessa feita, correta a exigência.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez