



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.721102/2009-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.135 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrente VERA LUCIA PIRES DE CARVALHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

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.

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 ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e Redatora

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Ricardo Chiavegatto de Lima e Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se o presente processo de exigência de IRPF, referente ao ano-calendário de 2005, exercício de 2006, no valor de R\$ 9.690,67, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da **dedução indevida de despesas médicas**, no valor de R\$ 16.778,00, por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 4.613,95 (fls. 13/17).

Cientificada do lançamento, a contribuinte, apresentou impugnação (fls. 2/10), alegando, em síntese, que:

- apresentou à fiscalização os recibos médicos e declarações comprovando as despesas médicas declaradas, contudo parte delas foram rejeitadas no lançamento fiscal sem a devida motivação da glosa de umas e o acolhimento de outras;

Entende ser descabida a exigência de comprovação das despesas por meio de documentação bancária, ou mesmo a indicação do número de inscrição do profissional da área médica junto a seu respectivo órgão de classe ou conselho regional, pois a documentação que foi apresentada atendia a todos requisitos legais;

- seria impossível também a demonstração de saques bancários em valores correspondentes aos exatos valores das despesas médicas, pois os mesmos foram avulsos e esporádicos, via cheques ou caixa eletrônico, ou até mesmo mediante cartão de crédito e dinheiro emprestado por parentes para complementar os valores em disponibilidade e sacados anteriormente.

Requer, ao final, a nulidade do lançamento e o arquivamento do processo.

Ao apreciar o feito, a DRJ/SDR (fls. 124/126), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

A decisão recorrida encontra-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2005

DEDUÇÃO NÃO COMPROVADA.

É cabível a glosa de dedução não comprovada.

Cientificada da decisão, em 14/08/2013 (fls. 129 e 140), a contribuinte, em 13/09/2013, interpôs recurso voluntário (fls. 135/139), reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória, no sentido de que efetuou os pagamentos das despesas médicas de forma variada, todas legais e possíveis perante o sistema financeiro nacional e conforme as práticas e costumes baianos, e que são válidos e idôneos os recibos e declarações apresentados, sendo certo que, a autoridade fiscal, em nenhum momento, justificou ou apontou quaisquer vícios nos comprovantes apresentados, limitando-se apenas em exigir concomitantemente a apresentação dos recibos e prova do efetivo pagamento das despesas. A resolução simples do lançamento não desincumbe o Fisco do dever de motivar o ato administrativo, devendo apresentar razões suficientes para afirmar a ocorrência de dedução indevida. Requer, ao final, o cancelamento do lançamento e o arquivamento do processo.

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, a Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/SDR, que manteve o lançamento, em face da glosa das despesas pagas às profissionais Ludmilla Conceição de Souza (R\$ 5.400,00), Ana Carina Barrêto Cunha (R\$ 7.800,00) e Deise Lemos Quadros Araújo (R\$ 4.000,00), basicamente **por falta de comprovação dos dispêndios**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

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**.

Assim, passo ao cotejo dos documentos constantes dos autos, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação traçados na decisão recorrida (fls. 125/126):

No presente caso, a autoridade lançadora solicitou a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, o que é plenamente justificável em razão do elevado valor declarado a este título, no montante de R\$ 28.910,00. O total das deduções declaradas chega ao montante de R\$ 39.160,00, representando 45% (quarenta e cinco por cento) do valor dos rendimentos tributáveis declarados, no valor de R\$ 87.087,00. Verifica-se, ainda, um acréscimo patrimonial declarado de R\$ 107.452,21, enquanto que a base de cálculo declarada acrescida dos rendimentos isentos e não tributáveis soma apenas R\$ 59.096,26, o que também é um indício de omissão de rendimentos ou da não realização de despesas declaradas.

O impugnante alegou que a exigência fiscal não foi devidamente motivada, contudo consta expressamente na notificação de lançamento que a glosa foi motivada pela falta de atendimento à intimação fiscal para **a comprovação do efetivo pagamento de parcela das despesas médicas declaradas**, bem como foi relacionado no enquadramento legal o art. 73 do RIR/1999, que trata tanto da necessidade de comprovação quanto da glosa de deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados.

Diante de todo o contexto exposto, não tendo o impugnante **comprovado o efetivo pagamento de parcela das despesas médicas declaradas**, é pertinente a glosa da dedução correspondente.

Pois bem. Feito o registro acima, e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, pois a Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *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*”.

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas**.

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação às profissionais contratadas, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos anteriormente apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que as declarações emitidas pelas profissionais Ludmilla Conceição de Souza, Ana Carina Barrêto Cunha e Deise Lemos Quadros Araújo (fls. 18/20), aliado aos recibos por elas anteriormente fornecidos (fls. 21/33), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos fisioterapêutico e fonoaudiológico submetidos pela Recorrente e sua filha/dependente declarada, bem como os pagamentos realizados, restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no que tange à **comprovação dos dispêndios e indicação do registro na entidade de classe de Ana Carina Barrêto Cunha**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre as aludidas despesas e torno insubsistente o crédito tributário apurado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar o lançamento e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

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

Com a devida vênia, divirjo do i. relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas informadas com as profissionais Ludmilla de Souza, Ana Carina Cunha e Deise Araújo somente à vista de declaração e recibos emitidos por elas. 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.

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 nº 2401-004.122, 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, a autoridade fiscal exigiu a comprovação do efetivo pagamento da despesa médica e, nesse sentido, entendo que a declaração e os recibos emitidos pelas profissionais não fazem essa prova, consubstanciando-se em documentos particulares, que têm eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado (artigo 408 do Código de Processo Civil e artigo 219 Código Civil).

Lembro que, na análise das provas apresentadas, o julgador é livre para formar sua convicção, na forma do artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Por fim, é de se ver que a exigência da comprovação da efetividade do pagamento não conflita com a presunção de boa-fé do contribuinte, porquanto não se cogita, naquele momento, da existência de má-fé na conduta do fiscalizado, mediante a prática de atos de falsidade, o que levaria à aplicação de penalidade majorada.

Dessa feita, diante da ausência de provas quanto ao efetivo pagamento da despesa, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez