



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.000089/2009-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.240 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de maio de 2021
Recorrente IRACEMA GOMES VALVERDE DE LACERDA
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 que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a real prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados, para a formação da sua convicção.

PRELIMINAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

A notificação de lançamento foi emitida por autoridade competente, apresentando todos os seus requisitos essenciais, especialmente o enquadramento legal da infração e a descrição dos fatos expressos de modo claro, permitindo ao contribuinte conhecer perfeitamente os fatos a ele atribuídos, não procedendo a arguição de nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (fls. 11/16), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste

anual da contribuinte acima identificada, relativa ao exercício de 2006. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a pagar declarado de R\$3.923,24 para saldo de imposto a pagar de R\$7.223,24.

A notificação noticia dedução indevida de despesas médicas, consignando:

Dedução indevida a título de despesas médicas/odontológicas, no valor de R\$ 12.000,00 (Emerson Guedes de Oliveira, fisioterapeuta).

De acordo com o Art. 73, Decreto 3.000/99 e atualizações, deduções exageradas estão sujeitas a efetiva comprovação, a juízo da autoridade lançadora.

Acrescente-se, também, que nos termos do Acórdão CSRF/01 1.458/92 - DO 19/01/95 (Câmara Superior de Recursos Fiscais), para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas/odontológicas não basta a disponibilidade de simples recibos, sem vinculação do efetivo pagamento.

Nesses termos foram eleitas como provas do efetivo pagamento das despesas médicas/odontológicas declaradas como feitas ao profissional supramencionado, a apresentação de cópias de cheques nominais microfilmados ou, no caso de pagamentos em espécie, extratos bancários com compatibilidade de datas e valores.

Tendo comparecido a esta delegacia, em atendimento à intimação nro. 2006/606271762711047, foi a contribuinte solicitada a apresentar, complementarmente à intimação, cópias dos cheques nominais microfilmados ou, no caso de pagamento em espécie, extratos bancários que vinculassem os pagamentos às prestações dos serviços realizados pelo profissional supramencionado.

A contribuinte, no entanto, se limitou a apresentar somente os recibos, não tendo feito prova dos efetivos pagamentos conforme os termos acima.

Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas/odontológicas não basta a disponibilidade de simples recibos, sem vinculação efetiva do pagamento.

Impugnação

Cientificada à contribuinte em 16/12/2008, a NL foi objeto de impugnação, em 8/1/2009, às fls. 2/16 dos autos, assim sintetizada na decisão recorrida:

Nulidade do lançamento por cerceamento de defesa em razão de não ter sido identificada a motivação da glosa fiscal, constado apenas a afirmativa vaga de que decorreu de falta de comprovação ou falta de previsão legal. Pergunta qual a norma que estabelece o que venha a ser dedução exagerada de despesa médica.

Nulidade por ofensa aos princípios da legalidade, verdade material e oficialidade uma vez que o lançamento fiscal fundamentou-se apenas na falta cópia de cheques nominais ou extratos bancários.

Acrescenta que as afirmações da Autoridade Lançadora contidas na complementação da descrição dos fatos e enquadramento legal não se amparem na lei. Pergunta se o fisco exige que os pagamentos sejam em cheques nominativos, como provar os pagamentos mensais de pequenos valores em moeda corrente nacional, qual outro comprovante previsto em norma legal, o que seriam simples recibos, quais outros documentos para comprovar pagamentos em dinheiro à pessoas físicas que não sejam recibos.

Argumenta que se os recibos fossem inidôneos, com respectivas provas materiais, a penalidade seria qualificada. Não sendo o caso dos autos, idôneo é o documento apresentado e licita 6 a despesa glosada.

Contudo, está sendo anexado ao processo relatório do profissional esclarecendo os serviços prestados durante o ano de 2005.

Quanto ao Acórdão citado pela autoridade lançadora, não é aplicável a todos os contribuinte, existindo outros que corroboram a tese da defesa, como os transcritos na peça impugnatória.

A impugnação foi apreciada na 6ª Turma da DRJ/BHE que, por unanimidade, julgou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada (fls. 26/29):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS

O direito a deduções de despesas médicas exige a comprovação da efetiva prestação do serviço de saúde realizado no contribuinte e/ou em seu dependente legal e do efetivo desembolso financeiro.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 26/1/2012 (fl. 35), a contribuinte, em 10/2/2012 (fl. 37), apresentou recurso voluntário, às fls. 37/43, alegando, em apertado resumo, que:

- a exigência seria nula, por falha na sua motivação, que consignaria de forma vaga falta de comprovação ou falta de previsão legal.
- a comprovação teria sido feita por meio de recibos e pelo laudo.
- inexistiria norma administrativa legal estabelecendo limites aceitáveis para as despesas médicas.
- a decisão recorrida teria ignorado de forma indevida o laudo emitido pelo profissional.
- a contribuinte não teria dependentes e seria viúva e o ônus da despesa só poderia ter recaído sobre ela.
- as acusações contidas na decisão seriam novas e absurdas.
- seriam nulos o lançamento e a decisão, a teor do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.
- ao desprezarem recibos e laudos, não diligenciarem junto ao profissional e não acatarem os valores declarados, o lançamento e a decisão recorrida teriam violado os princípios da legalidade, da verdade material e da oficialidade.
- quanto ao mérito, inexistiria norma legal impondo o pagamento em cheques nominativos.
- inexistiria disposição legal exigindo outros documentos além dos recibos.
- não haveria meio de prova de pagamentos efetuados em espécie.
- se os documentos apresentados foram considerados inidôneos, caberia a aplicação da multa de ofício majorada, o que não ocorreu no caso.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Preliminar

Acerca da nulidade suscitada, observo que o lançamento atende integralmente aos preceitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 11 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, contendo o enquadramento legal completo e uma descrição dos fatos clara, permitindo à contribuinte conhecer a infração que lhe está sendo atribuída. Ademais, ela pôde apresentar sua defesa, garantindo-se plenamente no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Da leitura da autuação, não vislumbro obscuridade na descrição dos fatos. A notificação aponta a dedução indevida de despesas médicas e, na complementação da descrição dos fatos, explica que a glosa decorreu da falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas informadas com um profissional.

A notificação, em verdade, tratou de matéria meramente fática, consubstanciada na apuração de que a interessada não atendeu à intimação para comprovação do efetivo pagamento de despesas médicas.

O lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação tributária, tendo a contribuinte, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento. Nenhum ato administrativo dificultou ou impediu a interessada de apresentar sua defesa e não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal.

Da leitura da impugnação e do recurso voluntário, fica evidenciado que a contribuinte teve pleno conhecimento da autuação ao contrapô-la com suas alegações. A autuada teve, portanto, pleno conhecimento do ilícito tributário e pôde exercer, sem qualquer restrição, seu direito de defesa, não tendo havido qualquer óbice ou omissão da autoridade lançadora.

O argumento de que a exigência de elementos adicionais aos recibos seria ilegal não dá causa a nulidade do lançamento e será analisado como argumento de mérito.

Pelo exposto, tem-se que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, não tendo como prosperar a preliminar de nulidade da autuação.

Também não vislumbro qualquer nulidade na decisão recorrida. A autoridade julgadora enfrentou os argumentos postos pela contribuinte e, após reproduzir e analisar os dispositivos legais aplicáveis às despesas médicas, apontou elementos que a levou a manter a exigência fiscal. 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, não há que se falar em inovação na motivação para manutenção da glosa, tendo a decisão recorrida mantido a glosa pela falta de comprovação do efetivo pagamento da despesa, motivação que justificou a autuação.

Assim, também rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Mérito

No mérito, o litígio recai sobre despesas médicas para as quais houve intimação para comprovação do seu efetivo pagamento. A recorrente reitera o argumento posto em sua impugnação de que os recibos e o laudo emitido pelo profissional seriam os documentos necessários a fazer prova das despesas.

São dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais. 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.

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas:

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. (Grifei).

Sobre o assunto, 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. Portanto, não há que se cogitar de qualquer ilegalidade na exigência ou de violação aos princípios da verdade material e da oficialidade.

Veja-se que a autoridade fiscal não considerou os documentos apresentados inidôneos ou cogitou da existência de má-fé na conduta da contribuinte, mediante a prática de atos de falsidade, o que ensejaria a aplicação da multa qualificada, como bem ponderado pela contribuinte. A autoridade fiscal apenas exigiu documentos adicionais aos recibos, o que, repise-se, encontra amparo na legislação de regência.

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 a comprovação nos termos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se aproveita da redução da base de cálculo do imposto, devendo ele apresentar as provas para demonstrar que faz jus ao benefício. Incabível a pretensão da contribuinte em transferir esse ônus ao Fisco.

Quanto à força probatória dos documentos emitidos pelo profissional, lembro que 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)

Por fim, é possível que a recorrente, como alegado, tenha feito seus pagamentos em dinheiro, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Entretanto, ao optar por pagamento em dinheiro, a contribuinte abriu mão da força probatória dos documentos bancários, restando prejudicada a comprovação dos pagamentos exigida.

Sem a comprovação do efetivo pagamentos das despesas médicas, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Conclusão

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez