



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.001989/2008-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-002.682 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de outubro de 2020
Recorrente JOSE ANTONIO DOS REIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

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.

Afasta-se as glosas das despesas que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação do comprovante de realização dos serviços e dos dispêndios, em conformidade com a legislação de regência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO SEM ASSINATURA. INOCORRÊNCIA.

Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (relatora), que lhe negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Wilderson Botto.

(assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), 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. 12/15), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual do contribuinte acima identificado, relativa ao exercício de 2004. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a restituir declarado de R\$ 1.716,58 para saldo de imposto a pagar de R\$ 2.669,69.

A notificação noticia dedução indevida de despesas médicas, consignando:

Dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 15.950,00.

A DIRPF apresentada pelo contribuinte incidiu em malha fiscal, parâmetro despesas médicas.

Calculado no art. 73 do decreto 3000/99 e atualizações, onde se acha explicitado que deduções exageradas estão sujeitas a efetiva comprovação, a juízo da autoridade lançadora e que, nos termos do acórdão CSRF/01 1.458/92; DOU de 19/01/95, para gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas não basta a disponibilidade de simples recibos, sem vinculação dos efetivos pagamentos, o declarante foi intimado a apresentar os recibos, notas fiscais de prestação de serviço, extratos de pagamentos a planos de saúde referentes a todas as despesas relacionadas em sua DIRPF e, posteriormente, a comprovar os efetivos pagamentos das despesas realizadas com Selma Correa de Andrade, no valor de R\$ 5.500,00, e com João Marcos Pedrosa Alvarenga, no valor de R\$ 3.350,00, e com Lorene Peixoto Vieira, no valor de R\$ 7.100,00.

Em atendimento a intimação, o declarante trouxe aos autos apenas recibos dos profissionais acima nominados, bem como declarações dos mesmo de que receberam os valores em dinheiro.

Nenhum outro documento, como cópias de cheques microfilmados ou extrato bancário comprovando saques com compatibilidade de datas e valores com os recibos apresentados, foi apresentado para atestar a efetividade dos pagamentos declarados.

Por falta de comprovação da efetividade dos pagamentos, nos termos da intimação expedida, não foram acatados como dedução a título de despesas médicas os valores relacionados na declaração do contribuinte relativo aos profissionais citados.

Impugnação

Cientificada ao contribuinte em 21/1/2008, a NL foi objeto de impugnação, em 20/2/2008, às fls. 2/61 dos autos, assim sintetizada na decisão recorrida:

Depois de identificar-se, diz que a Notificação não contém dados relativos à autoridade lançadora, tais como assinatura, indicação de cargo e matrícula, o que enseja a nulidade do lançamento.

Segue afirmando que atendeu às intimações recebidas e apresentou à Receita Federal recibos e declarações, documentação que entende hábil à comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, à vista dos termos contidos no artigo 8º da Lei nº 9.250, de 1999 que faz transcrever

Diz que a exigência do efetivo pagamento de despesas médicas não encontra respaldo legal e que o conceito de despesas exageradas adotado pela autoridade lançadora não encontra respaldo na legislação tributária e é um conceito subjetivo.

Discrimina os pagamentos feitos aos profissionais Selma Cordeiro de Andrade, João Marcos Pedroso Alvarenga e Loren Peixoto Vieira, os beneficiários dos serviços prestados e diz que todos os recibos por eles assinados respeitaram os requisitos legais.

Cita acórdãos do então Conselho de Contribuintes a respeito de glosas de despesas médicas e para fins de provar o que alega, junta os documentos de fls. 14 a 57.

Ao final, requer o acolhimento da impugnação e o cancelamento do crédito tributário lançado.

A impugnação foi apreciada na 9ª Turma da DRJ/BHE que, por unanimidade, julgou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada (fls. 74/78):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DESPESAS MÉDICAS.

Para que o valor das despesas médicas realizadas pelo declarante do Imposto de Renda seja considerado como dedução da base de cálculo do imposto devido, necessário se faz a efetiva comprovação do pagamento, na forma da legislação tributária.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte provar todas as deduções por ele indicadas em sua Declaração de Ajuste Anual, por força da legislação tributária.

NULIDADE. NÃO CABIMENTO.

Restando provado que a Notificação foi emitida com respeito às formalidades legais próprias, não há que se falar em decretação de sua nulidade.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 10/11/2010 (fl. 81), o contribuinte, em 9/12/2010 (fl. 86/127), apresentou recurso voluntário, às fls. 86/127, repetindo os argumentos apresentados na impugnação e acrescentando:

- o Fisco não poderia descartar os documentos apresentados baseados em meras presunções e sem apontar indícios de inidoneidade.
- jurisprudência judicial apontaria como ilegítima a autuação do Fisco.
- os recibos seriam os documentos hábeis a fazer prova das deduções declaradas, prescindindo de qualquer outro documento para sua validade jurídica ou força probatória.

Voto Vencido

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

O recorrente suscita a nulidade do lançamento em função da ausência de assinatura na Notificação de Lançamento, reproduzindo parcialmente o artigo 11 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Como já esclarecido na decisão recorrida, a Notificação foi emitida por processo eletrônico, em conformidade com o parágrafo único, do art. 11, do Decreto nº 70.235/72 e com o art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 579, de 2005, então vigente, que dispensam a assinatura nas notificações de lançamentos emitidas por processo eletrônico. Atualmente, vigora a IN RFB nº 958, de 2009, que disciplina de igual forma em seu artigo 7º.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Mérito

O litígio recai sobre despesas médicas informadas pelo contribuinte, para as quais houve intimação para a comprovação do seu efetivo pagamento (fl.26).

O recurso voluntário reproduz as alegações apresentadas na impugnação, acrescentando alguns pontos.

Considerando que a decisão recorrida analisou na forma devida a defesa apresentada, sob amparo dos dispositivos normativos sobre a matéria, reproduzo, acolho e adoto as razões de decidir do acórdão de primeira instância, nos termos do artigo 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015:

Consoante já descrito no Relatório deste Voto exige-se neste processo imposto de renda suplementar relativo ano calendário 2003, exercício de 2004, em decorrência de glosa de deduções de despesas médicas não comprovadas com o efetivo pagamento, conforme intimação recebida pelo notificado e utilizadas com dedução da base de cálculo do imposto de renda devido.

Em sua defesa tempestivamente apresentada, o contribuinte faz juntar a documentação de fls. 14 a 57 para os fins de elidir a glosa e comprovar o pagamento das despesas médicas indicadas na declaração de ajuste, consoante já relatado.

A Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, editada para alterar a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dar outras providências, diz em seu artigo 8º, Inciso I e II, alínea “a” e parágrafo 2º, incisos I e II o que abaixo segue:

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 recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

[...]

Por sua vez, os artigos 73 e 841, inciso II, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, preceituam o que abaixo segue, respectivamente:

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).

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo

[...]

II- deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;(grifamos)

O artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, diz que:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Neste contexto, todos os documentos apresentados pelo impugnante com vistas a elidir glosas e que consistem em cópias de recibos de pagamento, declarações firmadas pelos profissionais já indicados e cópias de radiografias dentárias e tomografia computadorizada feitas no ano de 1999 e 2008, foram analisados, restando concluído que não servem perante a Receita Federal para comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas nos valores ali indicados.

Necessário esclarecer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado, cabendo destacar que a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato.

É o que ocorre no caso das deduções de despesas a serem consideradas na composição da base de cálculo do imposto de renda devido, onde o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Tal dispositivo está em sintonia com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega

Também neste sentido pode ser citado o art. 333 do Código de Processo Civil, onde se encontra previsto que o ônus da prova incumbe:

“I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito

II- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

A título ilustrativo, também pode ser lembrado Antônio da Silva Cabral (CABRAL Antônio da Silva, Processo Administrativo Fiscal, pág. 302) que afirma:

“a) a autoridade lançadora deve provar ter o sujeito passivo omitido rendimentos e

b) cabe ao sujeito passivo provar abatimentos, deduções e isenções

Assim, a inversão legal do ônus da prova do fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções que, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

Observe-se que o art. 332 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, estabelece que “todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou defesa.

Portanto, sem razão o Notificado em sua afirmativa que a exigência de comprovação do efetivo pagamento de despesas médicas, não encontra respaldo legal.

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 como a autoridade julgadora de primeira instância, 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, a exigência está respaldada na legislação de regência (artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999), não havendo que se cogitar de qualquer ilegalidade ou arbitrariedade.

Não tendo sido juntada comprovação do efetivo pagamento das despesas, sem reparos a se fazer à decisão recorrida.

Quanto às decisões administrativas e judiciais mencionadas no recurso, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, por conseguinte, não

vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

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

Voto Vencedor

Conselheiro Wilderson Botto - Redator designado.

Em que pese o bem arrazoado voto da ilustre Relatora, peço vênia para divergir somente em relação ao mérito, posto que vislumbro entendimento contrário no que se refere a comprovação do efetivo pagamento das despesas realizadas, conforme passo a demonstrar.

Inicialmente, vale salientar que, de fato, a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas 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 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**.

Pois bem, feito o registro acima, entendo que a insurgência recursal merece prosperar, porquanto o Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Cabe salientar, por oportuno, no que se refere aos dispêndios, filio-me à corrente jurisprudencial deste CARF, ao teor da ementa do Acórdão nº 2201-01.049, a seguir transcrita, que preconiza em havendo a declaração do profissional confirmando a prestação dos serviços, o recebimento dos valores contratados e os demais dados faltantes no recibo, restará devidamente comprovada a efetividade dos pagamentos realizados:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2001

Ementa: DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio de declaração emitida pelo profissional, confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada a despesa médica.

Portanto, as declarações emitidas pela psicóloga Selma Cordeiro de Andrade - CRP 04/1528 (R\$ 5.500,00), pelo médico João Marcos Pedroso Alvarenga - CRM 23305 (R\$ 3.350,00) e pela cirurgiã-dentista Lorene Peixoto Vieira - CRO 19917 (R\$ 7.100,00), todas com

firma reconhecida em Cartório de Ofício e Tabelionato de Notas (fls. 114, 116 e 127), aliado aos recibos por eles anteriormente fornecidos (fls. 111/113, 115 e 118/126), além de conterem todos os requisitos da legislação de gerência (art. 80º, § 1º, III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência dos serviços contratados em favor do Recorrente e seus dependentes, restando, ao meu sentir, comprovados os dispêndios, suprimindo assim as glosas apontadas, razão pela qual restabeleço as despesas declaradas.

Ante o exposto, voto por, no mérito, DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer as despesas médicas, no valor de R\$ 15.950,00, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário de 2003, exercício de 2004.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto