



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.014105/2008-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.451 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente JULIO EUSTAQUIO DE LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

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)

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, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (FLS. 39/42):

Contra o contribuinte Júlio Eustáquio de Lima, foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 14 a 16, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2007, ano-calendário 2006, formalizando a exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 1.650,00, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Cientificado do lançamento em 10/10/2008, conforme AR de fl. 21, em 28/10/2008 o contribuinte apresentou impugnação, fls. 1 a 10, arguindo, em síntese:

- que a auditoria fiscal presumiu que o recibo fornecido pela psicóloga Kelly Cristina Lavall Montoaneli Bichara é inidôneo, glosando de maneira indevida os valores que foram deduzidos a título de despesas médicas, em afronta ao disposto na Lei nº 9.250, de 1995, artigo 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso II;
- que o Impugnante apresentou à fiscalização uma declaração (fl. 11) emitida pela psicóloga e o documento não foi considerado;
- que o ônus da prova de se demonstrar que o recibo é idôneo é do fisco, ou seja, até prova em contrário ele é válido, visto que a boa-fé se presume, enquanto que a má-fé precisa ser comprovada;
- que, além de não ter qualquer elemento para inabilitar o recibo apresentado, percebe-se que o fisco não buscou outras provas;
- que, para demonstrar sua boa-fé, buscou outra prova documental, mais precisamente extrato bancário, para demonstrar que realizou o pagamento da consulta médica, fazendo jus à dedução pleiteada;
- transcreve jurisprudências que julga serem aplicáveis ao seu caso;
- requer, finalmente, seja a impugnação julgada procedente.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2007

DESPESAS MÉDICAS

São dedutíveis desde que comprovadas a efetiva prestação dos serviços médicos e a vinculação do pagamento ao serviço prestado.

Cientificado da decisão, em 12/07/2012 (fls. 63/64), o contribuinte, em 16/07/2012, interpôs recurso voluntário (fls.59/60), repisando as alegações da peça impugnatória, no sentido de que as despesas realizadas se encontram devidamente comprovadas, por meio dos documentos acostados aos autos, além do fato de ter informado na DAA/2007 possuir dinheiro em espécie, em saldo suficiente para arcar com a despesa médica glosada, o que não foi atentado pela fiscalização, requerendo, ao final, a nulidade do lançamento fiscal realizado.

Em 09/10/2019, após certificar-se da tempestividade da interposição recursal, com manifestação do contribuinte (fls. 74/80), a Presidente desta 2ª Seção de Julgamento tornou sem efeito a declaração de intempestividade recursal (fls. 67/68), e devolveu o processo para as providências relativas ao sorteio para apreciação das Turmas de segunda instância (fls. 86/87).

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 a despesa médica declarada:

O litígio recai sobre a despesa paga à profissional Kelly Cristina Lavall Montoaneli Bichara, no valor de R\$ 6.000,00, **por falta de comprovação do efetivo pagamento**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada.

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.**

Pois bem. Feito o registro acima, e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto o 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 à profissional contratada, 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 a declaração emitida pela profissional Kelly Cristina Lavall Montoaneli Bichara (fls. 13), aliado aos recibos por ela anteriormente fornecidos à fiscalização, além de conterem os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento psicoterapêutico submetido pelo Recorrente, bem como os pagamentos realizados no decorrer do ano de 2006, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário apurado.

Não obstante, cabe ainda salientar que o Recorrente declarou na DAA/2007 ter possuído *“Dinheiro em espécie - Brasil – situação em 31/12/2005 e 31/12/2006” - R\$ 25.000,00 e 15.000,00*”, o que representa prova de mais uma fonte de disponibilidade financeira em espécie com lastro mais que suficiente para arcar com as despesas realizadas no decorrer do ano-calendário de 2006, informação de tal relevância que não mereceu acurada manifestação fiscal, quedando-se silente neste ponto a autoridade lançadora, limitando-se em requerer exclusivamente a comprovação individualizada dos pagamentos em face dos extratos bancários apresentados, os quais, no particular, podem ser atestados pelos recibos e declaração apresentados.

Portanto, levando-se em conta que o **ônus da prova se deslocou ao Fisco**, e diante da ausência de razões em contrário – diga-se, de passagem, corroborando e reforçando os recibos e declaração emitida pela psicóloga contratada (fls. 13), merece acolhida as informações contidas na Declaração de Bens e Direitos da DAA/2007 (fls. 34/37), presumindo-se também que a DAA tenha sido apresentada tempestivamente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução da despesa médica, no valor de R\$ 6.000,00, 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 a profissional Kelly Bichara somente à vista de declarações e recibos emitidos por ela. 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 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, a autoridade fiscal exigiu a comprovação do efetivo pagamento da despesa médica e, nesse sentido, entendo que a declaração, os recibos e demais documentos emitidos pelo profissional 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).

De certo que a legislação não prevê a forma de quitação das despesas médicas pelo contribuinte. Nada obstante, tal fato não afasta a obrigação de o contribuinte, uma vez intimado, fazer prova das deduções declaradas perante o Fisco. Repise-se que cabe ao contribuinte demonstrar os valores declarados por meio de documentação hábil e idônea, conforme intimação da autoridade fiscal.

A eventual disponibilidade de numerário em seu poder não socorre o contribuinte, uma vez que não permite estabelecer uma correlação entre esse numerário e os dispêndios ocorridos, da mesma forma que não se mostrou possível estabelecer qualquer relação entre sua movimentação bancária e os recibos apresentados.

Ressalto 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