



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10930.001869/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.394 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de julho de 2021
Recorrente ZUALDO BAVIA JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, e, no mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente e relatora) e Ricardo Chiavegatto de Lima, que lhe davam provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Wilderson Botto.

(assinado digitalmente)

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

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio 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. 33/37), 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 2006. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a pagar declarado de R\$825,56 para saldo de imposto a pagar de R\$5.354,57.

A notificação noticia dedução indevida de despesas médicas, consignando:

Pela falta de comprovação de forma irrefutável do efetivo pagamento, vale dizer, do trânsito dos recursos financeiros, único meio factível de comprovação (cheques nominais compensados, DOC, TED, depósitos identificados, transferências bancárias identificadas, etc, coincidentes em datas e valores) relativamente aos beneficiários CPF 018.378.229-13 no valor de R\$ 6.200,00 (dentista), CPF 935.040.559-87 no valor de R\$ 2.500,00 (fonoaudióloga), CPF 015.799.149-00 no valor de R\$ 6.802,00 (fisioterapeuta).

OUTROS MOTIVOS: No valor de R\$496,84 referente ao CNPJ 78.613.841/0003-23, por falta de comprovação.

Art. 46 da IN SRF nº 15 de 06/02/2001 A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos SEJAM 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, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento. Pela falta de apresentação dos comprovantes ORIGINAIS referente ao beneficiário CNPJ 78.613.841/0001-61 no valor de R\$ 470,29.

Impugnação

Cientificada ao contribuinte em 1/4/2009, a NL foi objeto de impugnação, em 30/4/2009, às fls. 2/95 dos autos, assim sintetizada na decisão recorrida:

a) Para ter conhecimento dos fatos e fundamentos da autuação, o impugnante requereu cópia integral dos presentes autos (Lei nº 9.784, de 1999, art. 3.º; Lei nº 9.250, de 1995, art. 38, § 2.º; Súmula Vinculante nº 14 do STF). Transcorrido o prazo, informou-se ao contribuinte que o processo não havia sido encontrado. Consulta ao sítio da Receita Federal na internet não encontrou os autos.

Os documentos que instruíram a Notificação de Lançamento foram insuficientes para a compreensão dos fatos, dos fundamentos do lançamento e dos critérios utilizados para a composição das exigências. Logo, houve manifesta preterição ao direito de defesa do impugnante, devendo ser declarada a nulidade do procedimento de lançamento (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59).

b) Considerando os princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, do respeito ao patrimônio do contribuinte, da segurança jurídica, bem como o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN e os arts. 845, § 1.º; e 923 do RIR, o lançamento não pode abrir mão dos elementos seguros de prova apresentados pelo contribuinte, mormente quando evidenciam a inocorrência de fato gerador.

O lançamento foi lavrado sem demonstrar de forma precisa e clara, embasada em elemento seguro de prova, os fatos e motivos jurídicos para a desconsideração e glosa das deduções. Em que pese tratar-se de fase oficiosa, a autoridade não pode, fundada em elementos subjetivos, promover o lançamento sem dar ao contribuinte a possibilidade de esclarecer eventuais dúvidas, em especial por ser atividade vinculada e pautada pelo princípio da verdade material.

Atendidas as intimações, entendendo a fiscalização que os documentos não eram hábeis à comprovação das despesas ou que apresentavam vícios insanáveis, deveria o fisco fundamentadamente evidenciar isso ao contribuinte para que pudesse exercer o contraditório e a ampla defesa. Os esclarecimentos prestados em resposta a intimação somente podem ser descartados com indício veemente de sua falsidade ou inexatidão e de forma fundamentada.

Sem indicar em quais elementos se apoiou para desqualificar todos os documentos apresentados, a autoridade fiscal os considerou inidôneos para comprovar os dispêndios; violado o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal. Tratando-se de exigibilidade tributária, não há espaço para conjecturas nos casos não autorizados por lei, ante o princípio da estrita legalidade.

c) A DAA revela que o contribuinte tinha possibilidade de realizar os dispêndios. Portanto, o lançamento fundou-se em mera conjectura, em elementos obscuros, o que impossibilita a defesa, devendo ser anulado pela absoluta falta de elementos seguros e indiscutíveis de prova da ocorrência do fato gerador.

d) O lançamento foi efetivado por suposta falta de comprovação irrefutável dos efetivos pagamentos realizados a título de despesas médicas, mas qual comprovação deveria o impugnante apresentar, se já havia atendido a integralidade das intimações (RIR, art.845), apresentando os documentos comprobatórios (RIR, art. 80, III, § I.).

O impugnante diligenciou da melhor maneira possível para comprovar a veracidade dos fatos constantes da DAA, não podendo e não tendo como se utilizar de elementos outros, a não ser os já constantes dos autos e os que anexa.

e) Em relação, às pessoas jurídicas CNPJ nº 78.613.841/0003-23 (Associação Evangélica Beneficente de Londrina) e 78.613.841/0001-61 (Sociedade Evangélica Beneficente de Londrina), apresenta os originais solicitados na Notificação de Lançamento, ressaltando que tais documentos já haviam sido solicitados, quando de intimação pela fiscalização, ocasião em que apresentou cópias e exibiu os originais, conforme indicado no Termo de Intimação.

f) Portanto, diante da comprovação do efetivo pagamento, o lançamento não pode prosperar.

g) Pede o provimento da impugnação e, subsidiariamente, a decretação da nulidade do lançamento.

A impugnação foi apreciada na 6ª Turma da DRJ/CTA que, por unanimidade, julgou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada (fls. 108/116):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

CERCEAMENTO DE DEFESA. FASE PREPARATÓRIA.

Na fase preparatória do lançamento não há litúgio, que só passa a existir com a interposição da impugnação, quando passam a incidir as garantias do contraditório e da ampla defesa, podendo a autoridade formular a exigência fiscal independentemente de manifestação do contribuinte.

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO.

Não tendo a prova apresentada pelo contribuinte o condão de afastar os pressupostos de fato do lançamento, impõe-se a improcedência da impugnação.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 4/2/2012 (fl. 118), o contribuinte, em 28/2/2012 (fl. 120), apresentou recurso voluntário, às fls. 120/173, resumindo a ação fiscal e reiterando as alegações apresentadas em sua impugnação.

Voto Vencido

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

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

Cabe esclarecer inicialmente que, no caso de julgamento nas Turmas Extraordinárias, a sustentação oral está condicionada a requerimento prévio apresentado em até cinco dias da publicação da pauta de julgamento, nos termos do art. 61-A, Anexo II, do Regimento Interno do CARF- RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

O litígio recai sobre despesas médicas, parte por falta de comprovação do efetivo pagamento e outra parte por falta de comprovação.

Verifico que, em se recurso, o contribuinte reitera os argumentos submetidos ao colegiado de primeira instância. Considerando que a decisão recorrida analisou as questões postas na forma devida e com amparo nos preceitos legais, 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, salvo para as despesas informadas com a Associação Evangélica Beneficente de Londrina, que tratarei mais a frente nesse voto:

4. O contribuinte sustenta que solicitou cópia integral do presente auto, mas que lhe foi informada a não localização, não constando qualquer processo no sítio da Receita Federal na internet.

4.1. A Solicitação de Cópia de Documentos (fl. 86) revela pedido de cópia integral da Notificação de Lançamento nº 2006/609450868924071. Providência inócua, eis que o contribuinte recebeu, por via postal, a Notificação de Lançamento, tendo inclusive juntado a cópia de fls. 32/36.

4.2. O contribuinte não formulou pedido de cópia das cópias dos documentos por ele apresentadas em poder da fiscalização. Pedido que também seria inócua em razão dos originais estarem em seu poder e de ter conhecimento de quais cópias teriam sido apresentadas.

4.3. Não houve solicitação para a apresentação do presente processo, o que também não seria pertinente, eis que o processo somente surgiu com a impugnação, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, tendo sido autuado em 30/04/2009, conforme atestado na folha de rosto dos autos, a partir da impugnação. Logo, o presente processo não poderia constar da consulta efetivada em 24/04/2009 (fls. 89/90).

4.4. Destarte, não há como se cogitar em ofensa ao art. 3º da Lei nº 9.784, de 1999, ao art. 38, § 2º, da Lei nº 9.250, de 1995, e à Súmula Vinculante nº 14 do STF, sendo esta direcionada para órgão com competência de polícia judiciária.

5. A defesa sustenta que o lançamento foi lavrado sem demonstrar de forma precisa e clara, embasada em elemento seguro de prova, os fatos e motivos jurídicos para a desconsideração e glosa das deduções, havendo ofensa aos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, do respeito ao patrimônio do contribuinte, da segurança jurídica, da estrita legalidade, bem como ao art. 142 do CTN e aos arts. 845, § I o, e 923 do RIR.

5.1. O lançamento foi motivado na não comprovação pelo contribuinte do efetivo pagamento, ou seja, do trânsito de valores entre o impugnante e os prestadores CPF nº 018.378.229-13 (R\$ 6.200,00), nº 935.040.559-87 (R\$ 2.500,00) e nº 015.799.149-00 (R\$ 6.802,00), bem como na falta de comprovação do valor de R\$ 496,84, referente ao CNPJ nº 78.613.841/003-23, e na não apresentação de documentos originais referentes ao CNPJ nº 78.613.841/0001-61. Além disso, o enquadramento legal foi explicitado na folha de rosto da Notificação de Lançamento (fl. 32), na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" (fl. 34) e nos Demonstrativos de Apuração de Multa (fl. 36).

5.2. Houve, destarte, a exposição da insuficiência probatória dos documentos apresentados em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal nº 2006/609184293571053 e Termo de Intimação Fiscal IRPF/2006.

5.3. Se o contribuinte não concorda com a análise empreendida pela fiscalização na Notificação de Lançamento, pautada em documentação que se encontra em poder do próprio contribuinte, sendo de seu total conhecimento, deve demonstrar a insuficiência da constatação fiscal em impugnação ao lançamento.

5.4. Durante o procedimento fiscal, não há devido processo legal, contraditório ou ampla defesa, figuras jurídicas pertinentes ao processo administrativo fiscal inaugurado pela impugnação tempestiva ao lançamento (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14).

Antes da Notificação de Lançamento, não é obrigatória a oitiva do contribuinte, sendo a autoridade fiscal competente para avaliar se os elementos colhidos durante o procedimento fiscal são suficientes para autorizar o lançamento. A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais corrobora esse entendimento, tendo sido sumulada, nos seguintes termos:

Súmula nº 46 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

5.5. Por outro lado, a leitura da impugnação revela que o contribuinte compreendeu os pressupostos de fato e de direito do lançamento, atacado tanto aspectos formais como materiais do lançamento. .

5.6. Nesse contexto, não se vislumbra ofensa aos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, do respeito ao patrimônio do contribuinte, da segurança jurídica, da estrita legalidade, bem como ao art. 142 do CTN e aos arts. 845, § I o , e 923 do RIR.

...

6.5. No que toca às despesas com as profissionais Alessandra C. B. Alencar, Carina J. de O. Souza e Flávia C. Brites, a fiscalização considerou que os documentos apresentados não foram suficientes para comprovar o efetivo pagamento, ou seja, o trânsito de valores.

7. Para a perfeita compreensão da glosa de dedução de despesas médicas, devemos considerar os seguintes dispositivos:

Lei nº 9.250. de 1995

"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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento."

Decreto-Lei nº 5.844, de 1943

Art 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas. (...)

§3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 4º Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte.

Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda)

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).

§2ºAs deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº5.844, de 1943, art. 11, §5º). (...)

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§1º O disposto neste artigo (Lei nº9.250, de 1995, art. 8º § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

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 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;

Instrução Normativa SRF nº 15 de 6 de fevereiro de 2001

Art. 43. Na Declaração de Ajuste Anual podem ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem assim as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

§1º(...)

§ 2º A dedução das despesas médicas **restringe-se** aos pagamentos **efetuados pelo contribuinte**, relativos ao seu **próprio tratamento ou a de seus dependentes**.

(...)

Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam **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, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

7.1. Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está vinculado à comprovação do efetivo pagamento pelo contribuinte das despesas incorridas por tratamento próprio ou de seus dependentes. Note-se que, uma vez intimado pela fiscalização, incumbe ao contribuinte o ônus de provar o preenchimento do suporte fático que autoriza a dedução.

7.2. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra o credor na esfera do direito civil, mas não tem valor probatório absoluto diante de terceiros.

7.3. Nesse contexto, não há como se evitar a ponderação de todas as circunstâncias fáticas do caso concreto para se concluir pela suficiência ou não do conjunto probatório apresentado pelo contribuinte, ou seja, se o contribuinte se desincumbiu ou não do ônus legal de comprovar o suporte fático autorizador da dedução postulada.

8. Os recibos e as declarações de fls. 52/65, bem como os recibos de fls.69/84, não têm o condão de comprovar a efetividade dos pagamentos neles evidenciados, ou seja, de que os pagamentos foram efetivamente arcados pelo impugnante.

8.1. O contribuinte deve ter em conta que o pagamento a título de despesa médica não envolve apenas ele e o prestador de serviços, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de ajuste anual. Por isso, o contribuinte deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade do pagamento.

8.2. Não se cogita de prova impossível, eis que se efetivamente custeou as despesas médicas com recursos próprios, o contribuinte deve ser capaz de demonstrar uma movimentação bancária compatível com tal situação (cheques, extratos bancários, saques de cheques, retiradas e transferências bancárias, compatíveis em data e valor), em especial por ser servidor público, ou seja, por não perceber sua remuneração em moeda metálica ou papel-moeda, mas mediante transação bancária.

8.3. Em outras palavras, deveria ter sido capaz de comprovar transações bancárias ou que detinha, em seu poder, numerário em espécie quando do pagamento das despesas em questão.

8.4. A DAA não se presta para tal prova, eis que evidencia apenas a existência de renda no ano-calendário e a inexistência de valores em espécie nas datas de 31/12/2004 e 31/12/2005 (fls. 38/44).

8.4. Portanto, diante do conjunto probatório constante dos autos, conclui-se que o impugnante não se desincumbiu do ônus legal de comprovar o suporte fático autorizador da dedução postulada (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § I o e §3º; RIR, art. 73; Lei nº 9.250/95, art. 8º, II, "a", e § 2º, II e III).

9. Isso posto, voto pela improcedência da impugnação.

(destaques acrescidos)

Acerca da nulidade suscitada, observo que o lançamento atende integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no art. 142 do Código Tributário Nacional e apresenta os requisitos dos art. 11 e 59 do Decreto nº 70.235/1972. Ressalte-se especialmente que a NL contém o enquadramento legal completo e uma descrição dos fatos clara, permitindo ao contribuinte conhecer a infração que lhe está sendo atribuída. Ademais, ele pôde apresentar sua defesa, garantindo-se plenamente no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Assim, a preliminar de nulidade não merece acolhida.

No tocante às despesas para as quais foi exigida a **comprovação de seu efetivo pagamento**, sem reparos a se fazer à decisão recorrida.

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)

Concluindo, 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.

Já no tocante à despesa informada com Associação Evangélica Beneficente de Londrina, merece reparos a decisão recorrida.

O contribuinte declarou despesa com essa entidade de R\$ 3.315,45 e com a Sociedade Evangélica Beneficente de Londrina, de R\$ 470,29. A autuação acatou o montante de R\$ 2.818,61.

Em sua impugnação, o contribuinte juntou documentos de fls. 71/89, considerados insuficientes pela autoridade julgadora de primeira instância dada a ausência de assinatura.

Agora, em seu recurso, o contribuinte junta declaração da Associação, dando notícia do pagamento pelo contribuinte do montante de R\$ 3.948,52.

À vista desse documento, entendo que deve ser restabelecida a dedução do montante de R\$ 1.129,91 (3.948,52-2.818,61).

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 1.129,91.

(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 vênias para divergir em relação ao mérito recursal, 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, em relação às despesas remanescentes glosadas pela falta de comprovação do efetivo pagamento, a insurgência recursal também merece prosperar, porquanto o Recorrente 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 de sua 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, ancorado na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, devem ser considerados como documentos idôneos e complementares 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.

Ademais, 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 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 pelas profissionais Alessandra Cristina Bicalho Alencar, Karina Jullienne de Oliveira Souza e Flávia Cristina Brites (fls. 56, 62 e 68), aliado aos recibos por elas anteriormente fornecidos (fls. 53/55, 58/61 e 64/67), além de conterem os requisitos da legislação de gerência, apontam a ocorrência dos serviços odontológicos, fonoaudiólogos e fisioterápicos prestados ao Recorrente e comprovam os pagamentos realizados no decorrer do ano-calendário de 2005, restando, ao meu sentir, sanados os vícios apontados, razão pela qual afasto também as glosas sobre as aludidas despesas declaradas.

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer as despesas médicas, no valor total de R\$ 16.629,91, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto