



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.736737/2012-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-007.212 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de agosto de 2024
Recorrente SERGIO SILVEIRA LEITE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal (Súmula CARF nº 180).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Milton da Silva Risso, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 0947.750 6ª Turma da DRJ/JFA (fls. 52 e segs.).

Para o contribuinte retro qualificado foi emitida a Notificação de Lançamento IRPF de fl(s). 5/10, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$3.813,63, sendo de imposto suplementar, o valor de R\$1.994,58, e o restante referente aos acréscimos legais correspondentes, consoante nela discriminados.

Decorreu o lançamento da revisão efetuada na Declaração de Ajuste Anual do IRPF DAA/ 2011 apresentada à RFB pelo contribuinte, cujo resultado foi de imposto a restituir de R\$2.531,30, conforme demonstrativo à fl. 11080736737201280. De acordo

com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl(s). 7/8, foi apurada dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$17.530,00, sob a justificativa: “...não foram comprovados os efetivos pagamentos...conforme requisitado pelo Termo de Intimação...” fl. 36”.

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou por meio de seu procurador nomeado conforme instrumento de fl. 23 a impugnação de fl(s). 2, instruída com o(s) elemento(s) de fl(s). 11. Nessa oportunidade, contesta o feito fiscal argumentando que o valor se refere a despesas do próprio contribuinte; os gastos foram elevados pois seu plano de saúde não dá cobertura para análise; os valores foram pagos em espécie, conforme recebia de seus pacientes os repassava.

Após análise, a DRJ por maioria de votos não acatou os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Com relação à matéria litigiosa, dedução a título de despesas médicas, a Lei nº 9.250/1995, art. 8º, II, ‘a’, §§ 2º e 3º, dispõe que na declaração de ajuste anual, poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

A dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

Vê-se que, regra geral, podem ser deduzidos da base de cálculo pagamentos feitos no ano calendário a profissionais e empresas de saúde, em razão de prestação de serviços dessa natureza a contribuinte ou a seus dependentes.

O direito à dedução está condicionado à comprovação de que os pagamentos foram realmente efetivados e de que ocorreram em razão da prestação de serviços na área de saúde às pessoas acima citadas, sendo certo que os recibos e declarações emitidos pelos prestadores dos serviços não constituem prova cabal do direito à dedução, quando a despesa é objeto de questionamento da autoridade fiscal, especialmente quando se suspeita de possível exagero na dedução.

A lei estabelece a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, prevê expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, imputando-lhe, portanto, o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, um tanto quanto discricionária, deixando ao talante da autoridade lançadora a iniciativa, esta assim procede quando está albergada em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, mesmo porque o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Assim, o ônus da prova do direito às deduções pleiteadas é do sujeito passivo, logo deve tomar todas as cautelas a fim de demonstrar, indubitavelmente, que faz jus ao benefício pleiteado e em discussão.

É oportuno citar que o Código de Processo Civil, art. 333, dispõe que ... “o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.” Conclui-se que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

A Fiscalização, por sua vez, deve demandar dos contribuintes documentos bases das deduções declaradas; se entender por aprofundar a investigação, caso suspeite de que não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável, pode exigir, com intuito de formar sua

convicção, na busca da verdade material, elementos subsidiários àqueles documentos, para efeito de confirma-los, fundamentalmente, no que tange os efetivos pagamentos neles descritos, sendo que a salvaguarda da administração é necessária, devida e, como visto, amparada pela legislação.

Nessa situação, então, a mera apresentação dos recibos, por si só, não tem o dom de evidenciar a dedução pleiteada, consoante entendido pela Fiscalização.

Vale, ainda, lembrar sobre documentos particulares, caso de recibos e declarações, contendo ciência de determinado fato, que estes provam a declaração, mas não o fato declarado, cabendo ao(à) interessado(a) na sua veracidade o ônus de provar o fato (CPC, art. 368). Assim, mesmo que os recibos tragam as informações elencadas na lei tributária, no contorno jurídico, apenas dão notícias do ali relatado e da forma como possivelmente teria ocorrido, devendo o(a) interessado(a), quando exigido, demonstrar por meio de outros documentos a veracidade de sua ocorrência.

E, mais, é de se observar que essas declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário (Código Civil, art. 219, a seguir transcrito); quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu (CPC, art. 376); e vale somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato (Código Civil, art. 221), no caso a RFB.

Vê-se, portanto, que a presunção de verdade do conteúdo dos recibos pode até ser admitida, no entanto, apenas entre as partes ali consignadas; perante terceiros, contestado o fato ali relatado, cabe ao(à) interessado(a) na sua veracidade o ônus de provar a efetividade de sua ocorrência por meio de outras provas.

É certo que a pretensão do Fisco é de exigir, na forma da lei, a comprovação da efetividade de fatos narrados nos recibos oferecidos para plena comprovação das deduções a títulos de despesas médicas.

No uso de tal faculdade a Fiscalização intimou o contribuinte para comprovar o efetivo pagamento das despesas declaradas, não tendo o interessado desincumbido desse ônus naquela oportunidade, tampouco em sede de impugnação, o que poderia ter sido feito por meio de cópias de cheques nominais, de extratos bancários onde constassem saques compatíveis com os valores e data dos pagamentos, comprovantes de transferência bancária, etc.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco – caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos – e, por isso, deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço prestado.

No caso, a autuação não está fundamentada na falsidade dos documentos apresentados. Está, isto sim, alicerçada na falta de comprovação do efetivo pagamento. A falta desse elemento não implica, necessariamente, falsidade documental, mas, sim, a imprestabilidade desses recibos para fruição do benefício fiscal.

Assim, não se vislumbra no procedimento fiscal que culminou na glosa das despesas médicas, especialmente no que tange à exigência de comprovação do efetivo pagamento dos valores questionados, qualquer afronta ao princípio da legalidade, na espécie que tenha se baseado em presunção, arbitrariedade, etc, sendo certo que o tratamento dispensado ao sujeito passivo seguiu estritamente os preceitos legais pertinentes à espécie, e não poderia ser diferente, haja vista a responsabilidade funcional das autoridades fiscais no desenvolvimento de suas atividades administrativas.

É de se ressaltar, ademais, que não há nada de irregular ou ilegal em efetuar o pagamento de despesas em dinheiro. E, nesse aspecto, frise-se, não houve qualquer imposição da autoridade fiscal. A dedução e a forma de pagamento das despesas correspondentes são facultados aos contribuinte; a primeira, uma vez requerida e sendo questionada, a prova de sua ocorrência lhe incumbe, e deverá ser efetuada de forma inequívoca, seja por simples recibos/declarações, seja, no aprofundamento da investigação, por elementos subsidiários àqueles; a segunda, se escolhida a moeda

corrente o ônus da prova é de quem assim o fez, independentemente da dificuldade que acarretaria.

A título ilustrativo, pode-se citar recente jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda:

(...)

A realização de diligência junto aos profissionais emitentes dos recibos é prescindível no caso em exame, porquanto o impugnante detém plena possibilidade de apresentar as provas necessárias, caso correspondam à realidade dos fatos.

Esclareça-se ainda que o direito a dedução não está condicionado à satisfação, pelos profissionais liberais prestadores de serviços, da obrigação tributária relativa ao oferecimento à tributação dos valores de despesas médicas que outrem pretende deduzir, e vice versa. As obrigações tributárias não se confundem, nem se excluem.

Com relação aos valores em moeda recebidos e repassados, não há nos autos qualquer prova que evidenciem as datas dos efetivos recebimentos, muito menos, foram discriminadas as parcelas pagas consoante citado no recibo de fl. 11, visto que foi emitido pelo valor integral do suposto tratamento. Assim, não há como fazer possível vinculação entre valores e datas.

Destarte, é certo que, na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e o(a) impugnante(a) não a faz – porque não pode ou porque não quer –, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável.

Assim, conclui-se que a utilização, para caracterizar “despesas médicas”, de recibos sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados, autoriza a glosa da dedução pleiteada a este título e a tributação dos valores correspondentes.

A respeito de julgados administrativos citados, há que ser esclarecido que tais manifestações, não obstante sua inestimável validade como fonte de consulta, não hão que ser tomadas, conforme entendimento expresso no Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, como normas complementares da legislação tributária, nos moldes estabelecidos pelo art. 96 do CTN, em função da inexistência de ato legal que lhes confira efetividade de caráter normativo.

Em face do exposto, é de se manter o resultado na NL em lide.

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/11/2013, o sujeito passivo interpôs, em 13/12/2013, Recurso Voluntário, fls. 64 e segs, sustentando, em apertada síntese, que apresentou todos os documentos oficiais conforme a legislação fiscal; em 2010 teve um gasto com saúde no valor de R\$ 17.530,00 correspondente ao seu tratamento psiquiátrico com Dr. César Luis de Souza Brito; que é psiquiatra e é necessário o acompanhamento por outro médico psiquiatra; foi acordado que o pagamento seria parte em espécie e parte em cheques do banco Itaú; em 2009 passou para Dr. César os seguintes cheques; em: 20/01/2010 cheque nº 000289 no valor de R\$ 660,00, em 10/02/2010, cheque nº 00290 no valor de R\$ 2.640,00, em 11/05/2010 cheque nº 000296, no valor de R\$ 1.500,00, totalizando o valor de R\$ 4.800,00; que declarou em 2010 receitas no valor de R\$ 20.000,00; o valor repassado a Dr. César com receitas próprias e saques bancários foi no valor de R\$ 12.730,00, o recibo foi emitido em 30/12/2010 com o total do ano.

Apresentou adendo ao recurso voluntário em 08/01/2014.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2001-007.212 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.736737/2012-80

Voto

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Com relação à matéria litigiosa, dedução a título de despesas médicas, a Lei nº 9.250/1995, art. 8º, II, 'a', §§ 2º e 3º, dispõe que na declaração de ajuste anual, poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Cabe citar a 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.

Da leitura da Súmula se conclui que o Auditor Fiscal pode exigir a comprovação do efetivo pagamento.

No presente caso o contribuinte apresenta recibo emitidos pelo o Dr. César Luís de Souza Brito no valor de R\$ 17.530,00 (e-fls. 11), ano 2010, apresenta também cópias de cheques nominais a este profissional, compensados, no ano de 2010, no valor total de R\$ 4.800,00 (e-fls. 91 /93) e na sua DIRPF(e-fls. 39) consta como rendimentos recebidos de Pessoa Física o valor de R\$ 20.000,00.

Os valores dos cheques apresentados mais os rendimentos recebidos de PF totalizam um valor de R\$ 24.800,00, que já é suficiente para comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas.

Desta forma a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 17.530,00 deve ser restabelecida, voltando a prevalecer a DIRPF apresentada pelo contribuinte que deu origem à Notificação de Lançamento.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho