



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13011.000202/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.238 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de maio de 2021
Recorrente GIULLIETA PELOSO DA SILVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

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 a glosa das despesas que a contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação do comprovante de realização dos serviços e dos dispêndios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 negaram provimento. 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, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG) - DRJ/JFA (fls. 23/28), que manteve integralmente a exigência consubstanciada na Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) relativa ao ano-calendário 2004 (fls. 4/7).

A instância recorrida resumiu os termos do lançamento e da impugnação:

A contribuinte retro identificada impugna o lançamento formalizado pela Notificação de fls.03/06, lavrada pela Fiscalização em 05/01/2009, decorrente da revisão efetuada pela autoridade lançadora em sua Declaração de Ajuste Anual IRPF/2005, cópia apensada às fls.13/16, que apurou “*dedução indevida de despesas médicas*”, na importância de R\$ 10.329,52, resultando, em consequência, a apuração de imposto de renda suplementar, no valor de **R\$ 999,94** acrescido de multa de ofício (passível de redução), no valor de **R\$ 749,95**, e juros de mora, no valor de **R\$ 502,16**, calculados até janeiro de 2009.

Conforme expresso no item “*descrição dos fatos e enquadramento legal*” da Notificação contestada, a autoridade fiscal assim justificou o procedimento adotado:

Dedução indevida de despesas médicas, no montante de R\$ 10.329,52.

Glosa por falta de comprovação, conforme intimação fiscal, do efetivo pagamento de despesas médicas declaradas (R\$ 9.500,00) e falta de apresentação de comprovantes das despesas médicas (R\$ 1.172,00).

Em sua peça impugnatória de fls.01/02, instruída com os elementos de fls.07/12, a contribuinte contesta o lançamento efetuado, argumentando, em síntese, que: 1) Apresentou a devida documentação comprobatória dos fatos, não somente os recibos emitidos e assinados pelo cirurgião-dentista que a atendeu, como também uma declaração, com firma reconhecida, atestando os tratamentos realizados e a forma de pagamento efetuada; 2) Segundo a legislação tributária vigente, o cheque comprobatório de pagamento somente será necessário no caso de falta de documentação, o que não é seu caso; 3) O pagamento em moeda corrente não foi revogado, sendo possível o pagamento por outros meios “*para facilitar o dia a dia das pessoas, para que tivessem opção do meio que realmente queiram usar*”.

Cientificada da decisão em tela em 4/11/2011 (fl.33), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 23/11/2011 (fls. 36/38), alegando, em síntese:

- inexistiria na legislação previsão para exigência de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas.
- os documentos apresentados consignariam todas as informações exigidas, salvo o registro de classe do profissional, mas a contribuinte não poderia ser penalizada por este fato.
- o Fisco teria acesso a todas as informações do profissional por meio do seu CPF.
- inexistiria impedimento a que os pagamentos fossem efetuados em espécie.

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.

O litígio recai sobre despesas médicas para as quais, no curso da ação fiscal, foi exigida comprovação dos seus efetivos pagamentos. Em seu recurso, a recorrente reitera o argumento posto na impugnação de que os recibos seriam os documentos hábeis a fazer a comprovação 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 falar em ilegalidade na exigência.

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.

É possível que a recorrente tenha feito seus pagamentos em dinheiro, não havendo nada de ilegal neste procedimento. De certo que 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.

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

Registro que a decisão recorrida pontuou ainda que os documentos comprobatórios (declaração e recibos, às fls. 8/13) não consignam o endereço e o registro de classe do profissional, informações exigidas na legislação de regência e as quais a contribuinte não buscou sanar a falta. Esclareço que o registro do profissional se mostra de suma importância

de forma a se confirmar se há previsão legal para a utilização de tais despesas como dedução na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte. Repise-se que o ônus da prova é da contribuinte, cabendo a ela, uma vez intimada, apresentar documentação que atenda aos requisitos legais, não cabendo transferir esse ônus ao Fisco.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Wilderson Botto – Redator designado

Em que pese o bem arrazoado voto da ilustre Relatora, peço vênica 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 a insurgência recursal merece prosperar, porquanto a Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia. Cabe salientar, por oportuno, no que tange 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, a declaração emitida pelo cirurgião-dentista Thiago Dias Gonçalves (fls. 8), aliado aos recibos por ele fornecidos (fls. 9/13), apontam e comprovam a ocorrência dos serviços odontológicos prestados e os pagamentos realizados pela Recorrente, restando, ao meu

sentir, comprovados os dispêndios, suprindo assim o vício apontado, razão pela qual afasto a glosa sobre a aludida despesa declarada.

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a despesa odontológica, no valor R\$ 9.500,00.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto