



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.000643/2008-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-003.647 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 22 de setembro de 2021
Recorrente SYLVIO SILVESTRE CONCEICAO NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

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.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. DINHEIRO EM ESPÉCIE. COMPROVAÇÃO DOS DISPÊNDIOS. POSSIBILIDADE.

Os recursos em dinheiro inseridos na declaração de bens, pelo contribuinte, devem ser aceitos para justificar a origem dos recursos, salvo prova em contrário, produzida pela autoridade lançadora de sua inexistência no término do ano-base em que foi declarado, ou ainda, que sua declaração de rendimentos tenha sido apresentada intempestivamente.

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, em 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 negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Wilderson Botto.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relatora

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra o contribuinte identificado acima foi lavrada Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2006, ano-calendário 2005, formalizando a exigência de crédito tributário assim discriminado:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA SUPLEMENTAR..... R\$ 5.570,39
MULTA DE OFÍCIO..... R\$ 4.177,79
JUROS DE MORA (até 30/04/2008)..... R\$ 1.329,65
TOTAL..... R\$ 11.077,83

O lançamento reporta-se aos dados informados na declaração de ajuste anual do interessado, entre os quais foi glosada dedução com dependente no valor de R\$2.808,00, dedução a título de despesas médicas no valor de R\$13.051,96 e despesas com instrução no valor de R\$4.396,00, por falta de atendimento a intimação para apresentar documentos.

O interessado tomou ciência da Notificação de Lançamento em 18/04/2008, conforme comprovante anexado às fl.81 e apresentou a impugnação em 09/05/2008.

Alega que já havia entregue os documentos em 28/02/2008 conforme protocolo anexado.

Informa que junta novamente os comprovantes e pede o cancelamento da notificação.

O processo foi recebido na Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte, mas foi devolvido à origem para os fins previstos na Instrução Normativa RFB nº 1.061, de 04.08.2011, o que culminou com a revisão do lançamento.

O contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamentos das despesas médicas através da apresentação de extratos bancários ou cheques nominativos, tendo apresentado apenas os recibos e informado que os pagamentos foram feitos em moeda corrente.

Na revisão de ofício foi restabelecida a dedução com dependentes e despesas com instrução e as despesas médicas declaradas ao Laboratório São Francisco Ltda (R\$161,00) e Unimed Sete Lagoas Coop de Trab Médico (R\$3.890,96).

Foi mantida a glosa de despesa médica no valor total de R\$9.000,00 referente aos valores declarados às profissionais Luciana Salvador Rocha Câmara (dentista), R\$2.500,00, Andréa Fonseca Ferreira (psicóloga), R\$3.500,00, e Jalha Flávia Vasconcelos Souza (dentista), R\$3.000,00 por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Em consequência da revisão do lançamento, foi emitido o Despacho Decisório de fls. 90, de 27.06.2011, que retificou o imposto suplementar exigido para R\$6.767,60.

Cientificado deste Despacho Decisório o contribuinte apresentou a manifestação de fl. 98.

Alega que já apresentou os documentos que comprovam os pagamentos efetuados em moeda corrente. Salaria que nem todo estabelecimento aceita cheque como pagamento.

Informa que os profissionais que prestaram os serviços se dispõem a ir até a Delegacia da Receita Federal para demonstrar a veracidade dos fatos.

Pede o acolhimento do pedido e o cancelamento do débito fiscal.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2005

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

O direito à dedução de despesas é condicionado à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/9/2012 (fl.119), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 17/10/2012 (fl. 122), alegando, em apertada síntese, que, como profissional liberal, receberia muitos valores em espécie e, por consequência, realizaria diversos pagamentos em espécie. Argumenta que já teria apresentado os comprovantes das despesas e que bastaria o cruzamento das informações das declarações dos profissionais.

É o relatório.

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 houve intimação para apresentação de provas quanto ao seu efetivo pagamento (fl.84). Em seu recurso, o recorrente reitera os argumentos postos em sua impugnação, de que os recibos seriam hábeis a fazer a prova exigida, que efetuariam seus pagamentos em espécie e que o Fisco poderia confirmar as informações junto aos profissionais.

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, foi inclusive editada a Súmula CARF n.º 180:

Súmula CARF n.º 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 n.º9202-005.323, 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 n.º9202-005.461, de 24/5/2017)

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.

A Lei n.º 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 n.º 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

(Acórdão n.º2401-004.122, 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, apresenta as provas exigidas. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de

cálculo do imposto. Incabível a tentativa de transferir esse ônus para o Fisco. Além disso, o fato de os profissionais em comento eventualmente informarem rendimentos ao Fisco não repercute por si só nestes autos, já que são fatos geradores distintos. O que se discute nestes autos é o atendimento pelo contribuinte das condições para se beneficiar da dedução das despesas médicas, nos termos exigidos pela fiscalização.

Por fim, é possível que o recorrente, como alegado, tenha feito seus pagamentos em espécie, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Nada obstante, ao optar por pagamento em dinheiro, o interessado abriu mão da força probatória dos documentos bancários, restando prejudicada a comprovação dos pagamentos. O pagamento em dinheiro serve muito bem para quitar um débito, mas para comprová-lo, ainda mais junto a terceiros, pode se tornar tarefa árdua.

Dessa feita, sem a prova exigida, 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

Voto Vencedor

Conselheiro Wilderson Botto - Redator designado.

Em que pese o bem arrazoado voto da ilustre Relatora, peço vênias para divergir, posto que vislumbro entendimento contrário em relação à comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas 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.

De fato, em relação às despesas médicas em litígio, pagas às profissionais Jalha Flávia Vasconcelos de Souza La-Gatta da Costa (R\$ 3.000,00), Luciana Salvador Rocha Câmara (R\$ 2.500,00) e Andréa Fonseca Ferreira (R\$ 3.500,00), embora os recibos emitidos apontem para a ocorrência dos serviços prestados, por si só, não se mostram, de fato, suficientes para atestar os dispêndios realizados, por falta de justificação consistente, ao teor do art. 73 do RIR/99.

Entretanto, cabe salientar que o Recorrente declarou na DAA/2006 ter possuído “63 - numerários em caixa - Brasil - situação em 31/12/2004 e 31/12/2005 - R\$ 15.000,00 e 38.200,00”, o que representa prova de mais uma fonte de disponibilidade financeira em espécie com lastro suficiente para arcar com as despesas realizadas no decorrer do ano-calendário de 2005, 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, os quais, no particular, podem ser atestados pelos recibos apresentados, os quais, diga-se passagem, contêm todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99).

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 emitidos pelas profissionais contratadas (fls. 101/109), merece acolhida as informações contidas na Declaração de Bens e Direitos da DAA/2006 (fls. 71/74), presumindo-se também que a DAA tenha sido apresentada tempestivamente.

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer as despesas médicas declaradas, no valor de R\$ 9.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto