



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13660.000869/2008-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-002.679 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de outubro de 2020
Recorrente IVAN DE ALMEIDA PINTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

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.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencida a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (relatora), que lhe negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Wilderson Botto.

(assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), 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. 9/12), 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 2004. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a pagar declarado de R\$125,60 para saldo de imposto a pagar de R\$4.470,60.

A notificação noticia dedução indevida de despesas médicas, consignando:

Conforme Termo de Intimação, não houve comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas abaixo :

R\$ 1.600,00 Maria Cristina Motta SchimMelpfeng

R\$ 800,00 Cristiane Silva

R\$ 5.000,00 Rosilene Augusta Ferreira

R\$ 1.100,00 Marília Pereira

R\$ 1.800,00 Lucia Regina Crisostomo

R\$ 2.000,00 Cristiane Cunha de Sousa

R\$ 1.000,00 Clarissa Miguel Brito Pinho

R\$ 2.500,00 Santa Casa de Misericórdia São Vicente de Paulo

O dossiê fiscal foi juntado às fls. 37/84.

Impugnação

Cientificada ao contribuinte em 6/8/2008, a NL foi objeto de impugnação, em 6/8/2008, às fls. 2/35 dos autos, assim sintetizada na decisão recorrida:

- 1) "...o combatido lançamento de tributação suplementar é indevido, notadamente, em razão de oriundo de exigência na rota de colisão do nosso ordenamento jurídico, porque discrimina onde a lei não discrimina para o mister"; entende que de acordo com os arts. 315 e 320 do Código Civil os pagamentos devem ser feitos em moeda corrente e a prova de sua quitação é "a declaração do credor onde expressamente aduz ter recebido a prestação objeto da obrigação, ou parcela dela, liquidando-a no todo ou em parte";
- 2) os pagamentos sob censura foram materializados na forma da lei, em dinheiro, e o impugnante tinha plenas condições de tê-lo feito, e foram comprovados com regulares comprovantes já apresentados à autoridade fiscal; é inaceitável a exigência de apresentação de cópias de cheques, ordens de pagamento, transferências e extratos bancários para demonstrar a efetividade dos desembolsos;
- 3) o procedimento, não está agasalhado na legislação, portanto, vai de encontro ao princípio constitucional da legalidade.

A impugnação foi apreciada na 4ª Turma da DRJ/JFA que, por maioria de votos, julgou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada (fls. 93/100):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Falece competência à autoridade administrativa para se manifestar quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

- Firma-se plena convicção de que resta indevida a dedução de despesas médicas pleiteada pelo contribuinte, quando esse não demonstra os efetivos pagamentos.
- Mantém-se a glosa da parcela da dedução que não for comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documento hábil para tanto.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 1/11/2010 (fl. 103), o contribuinte, em 1/12/2010 (fl. 104), apresentou recurso voluntário, às fls. 104/106, alegando, em apertado resumo, que:

- não teria como juntar provas das despesas informadas com Maria Cristina Shimmelpfeng, Cristiane Silva e Santa Casa de Misericórdia São Vicente de Paulo, concordando com suas glosas.
- no tocante aos demais profissionais, além dos recibos, estaria providenciando declarações e/ou outros documentos de forma a demonstrar a efetiva realização dos serviços.
- os recibos já juntados comprovariam o efetivo pagamento das despesas, dispensando novas comprovações.
- não poderia ser penalizado por eventuais falhas cometidas por terceiros junto ao Fisco.
- restaria clara e cristalina a boa-fé do contribuinte, inexistindo qualquer situação que configurasse má-fé.
- caso suas alegações não sejam aceitas, requer um prazo adicional de noventa dias para levantamento da documentação necessária.

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.

Quanto ao pleito de prazo adicional para produção de provas, esclareço que, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o interessado fazê-lo em outro momento processual, exceto nas hipóteses descritas nas alíneas do § 4º do referido dispositivo. Verifica-se que não há comprovação nos autos da ocorrência de qualquer dessas hipóteses. Ademais, as provas a serem apresentadas estão sendo exigidas desde o curso da ação fiscal, não havendo que se cogitar de prazo insuficiente para produção dessas provas.

Isto posto, indefiro o pedido para apresentação de novas provas.

O litígio recai sobre despesas médicas informadas pelo contribuinte, para as quais houve intimação para a comprovação do seu efetivo pagamento (fl.60). O contribuinte reitera em

seu recurso a alegação apresentada na impugnação, de dedutibilidade desses gastos diante dos recibos juntados.

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 nº 2401-004.122, 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, a exigência está respaldada na legislação de regência, não havendo que se cogitar de qualquer ilegalidade ou arbitrariedade.

Ao se beneficiar da dedução da despesa em sua Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte deve se acautelar na guarda de elementos de provas da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados. O ônus probatório é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e ele não pode se eximir desse ônus com a afirmação de que o recibo de pagamento seria suficiente por si só para fazer a prova exigida.

Registro que a exigência em análise 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, que levaria à aplicação de penalidade majorada.

Por fim, observo que não cabe aqui perquirir acerca da situação dos profissionais perante o Fisco, visto que, nestes autos, discute-se a comprovação pelo contribuinte do efetivo pagamento dos gastos médicos por ele declarados.

Não tendo sido juntada comprovação do efetivo pagamento das despesas, sem 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.

Em relação às despesas médicas em litígio, pagas aos profissionais Rosilene Augusta Ferreira (R\$ 5.000,00), Marília Pereira (R\$ 1.100,00), Lucia Regina Crisostomo (R\$ 1.800,00), Cristiane Cunha de Sousa (R\$ 2.000,00) e Clarissa Miguel Brito Pinho (R\$ 1.000,00), 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/2004 ter possuído *“dinheiro em poder do declarante – Brasil – situação em 31/12/2002 e 31/12/2003 - R\$ 25.000,00 e 40.000,00”*, 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 2003, 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.

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. 14/35), merece acolhida as informações contidas na Declaração de Bens e Direitos da DAA/2004 (fls. 85/89), 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\$ 10.900,00, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário de 2003, exercício de 2004.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto