



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 13688.000003/2007-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2002-001.387 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 20 de agosto de 2019
Recorrente WALDIRENE APARECIDA GONÇALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil, que lhe davam provimento integral.

(assinado digitalmente)

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

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Auto de Infração

Trata o presente processo de auto de infração – AI (fls. 30/37), relativo a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual da contribuinte acima identificada, relativa ao exercício de 2002. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a restituir declarado de R\$5.164,76 para saldo de imposto a pagar de R\$490,61.

A notificação noticia a dedução indevida de despesas médicas, no montante de R\$20.565,00, consignando (fl.32):

DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS. A CONTRIBUINTE NÃO LOGROU COMPROVAR A EFETIVIDADE DA REALIZAÇÃO DAS DESPESAS MÉDICAS SEJA MEDIANTE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO OU APRESENTAÇÃO DE EXAMES/LAUDOS/RADIOGRAFIAS COM OS PROFISSIONAIS GLAUCIA B. B. NUNES, CLAUDIO N. SILVA, ROSA M. S. CUNHA, NELMA LUCIA REIS, ANTONIO A. SOMMER, LEONARDO C. GONÇALVES, CLAUDIO M. PAULO E RITA CASSIA S. CAIXETA. Os DOCUMENTOS APRESENTADOS NÃO SÃO SUFICIENTES PARA COMPROVAR A REALIZAÇÃO DOS SERVIÇOS. A EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS A TÍTULO DE DESPESAS MEDICAS NÃO SE COMPROVA COM MERA EXIBIÇÃO DE RECIBOS. DESPESAS COM VACINAS SÃO INDEDUTÍVEIS.

Impugnação

Cientificado à contribuinte em 5/12/2006, o AI foi objeto de impugnação, em 4/1/2007, à fl. 2/90 dos autos, assim sintetizada na decisão recorrida:

Em sua peça impugnatória às fls.01/23, por meio de seus bastante procuradores nomeados pelos instrumentos de fls.24/25, a contribuinte contesta o lançamento efetuado, argumentando, em apertada síntese, que: 1) “A impugnante especificou em sua declaração de rendimentos as despesas médicas que teve no ano-calendário, elencando os códigos, nomes dos beneficiários, números de inscrição no cadastro de pessoa física e jurídica, bem como os valores pagos, conforme se depreende do campo - pagamentos e doações efetuados - da declaração apresentada”; 2) Apresentou à autoridade fiscal os documentos requisitados, “bem como os recibos de pagamentos efetuados no ano-calendário como elementos de prova suficientes a demonstrar a plausibilidade das despesas médicas indicadas na declaração de rendimentos”; 3) Em atendimento à nova intimação fiscal, apresentou “farta documentação, agora instruída com laudos, relatórios e comprovantes de exames médicos originais deforma a demonstrar a plena pertinência das despesas médicas ocorridas e indicadas na declaração de rendimentos”; 4) Os documentos apresentados à Fiscalização consistiram exatamente nos documentos listados no item “descrição dos fatos e enquadramento legal” do Auto de Infração, ou seja, “quando intimado o contribuinte apresentou tanto os recibos de pagamento comprobatórios das despesas realizadas como outras provas consistentes em pedidos de exames, laudos médicos e, ainda, declarações dos diversos profissionais de saúde, atestando e especificando a efetiva prestação dos serviços médicos bem como o pagamento das despesas referentes aos serviços prestados”; 5) Nas provas apresentadas constam tanto os nomes e endereços dos profissionais de saúde, como seus números de inscrição no cadastro de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas e, ainda, número de inscrição nos órgãos de classe, estando satisfeitos os requisitos expressos no artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda e no artigo 46 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001; 6) “A legislação, em momento algum, determina a exigência de comprovação dupla do pagamento, sendo que o contribuinte deve comprovar as despesas realizadas com o efetivo comprovante de pagamento das mesmas e, somente na falta dessa documentação, há previsão normativa para comprovação por outro meio”; 7) “No presente caso restou plenamente comprovada a vinculação existente entre os pagamentos efetuados aos profissionais da área médica através dos recibos de pagamento e os serviços médicos prestados através de laudos e relatórios médicos, onde constata-se tanto a descrição dos tratamentos médicos efetuados como também os valores despendidos em face de referidos tratamentos”; 8) A produção de prova da realização das despesas médicas consiste na apresentação de recibos de pagamento, “somente ocorrendo a impossibilidade de aceitação dos referidos recibos quando haja elementos de prova em contrário, ou seja, quando possa-se comprovar a inidoneidade dos recibos de pagamento apresentados”.

Para corroborar seus argumentos, a impugnante transcreve diversas ementas de acórdãos proferidos por Delegacias da Receita Federal de Julgamento e pelo Primeiro

Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, bem como diversos pronunciamentos dos Tribunais Regionais Federais.

A impugnação foi apreciada na 4ª Turma da DRJ/JFA que, por unanimidade, julgou o lançamento procedente, em decisão assim ementada (fls. 357/362):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2003

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Havendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas devido a falta de comprovação dos gastos financeiros correspondentes por parte do contribuinte, não há justificativa para seu restabelecimento sem a confirmação do efetivo desembolso.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 8/4/2009 (fl. 365), o contribuinte, por intermédio de representante legal, apresentou recurso voluntário, às fls. 366/391, no qual alega, em apertado resumo, que:

- a decisão recorrida contrariaria a legislação de regência e a jurisprudência administrativa e judicial.
- no curso da ação fiscal, teria apresentado documentação hábil e idônea a comprovar as deduções declaradas.
- a decisão recorrida seria incoerente, uma vez que aponta que a comprovação das despesas se daria mediante recibos, mas não acatou os recibos juntados pela contribuinte, os quais atenderiam todos os requisitos legais.
- embora mencione o princípio da verdade material, a decisão recorrida teria ignorado toda a farta comprovação acerca da efetividade das despesas, tais como laudos e declarações médicas.
- a decisão negaria aplicação ao dispositivo legal que prevê que a comprovação das despesas médicas se dá mediante apresentação de recibos.
- teria apresentado recibos de pagamento, laudos médicos e declarações, que atestariam e especificariam os serviços médicos e os correspondentes pagamentos.
- os documentos juntados aos autos, listados às fls.374/376, seriam hábeis a fazer a prova exigida.
- a comprovação mediante indicação de cheque só poderia ser exigida na falta de documentação comprobatória, que não seria a situação enfrentada nestes autos.
- decisões administrativas e judiciais citadas em seu recurso apontariam que a comprovação mediante recibos só não poderia ser acatada no caso de inidoneidade do documento.

Em 27/11/2018, por meio da Resolução nº 2002-000.044, o julgamento foi convertido em diligência para que fosse apontada a data de interposição do recurso voluntário (fls.395/399).

Prestados os esclarecimentos de fls. 403 e 404, os autos retornaram para julgamento.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2002-001.387 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13688.000003/2007-98

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Relatora

Admissibilidade

A recorrente foi cientificada da decisão em 8/4/2009 (fl. 365), tendo apresentado seu recurso em 7/5/2009 (fl.403).

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

Mérito

Em relação às despesas médicas, 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 tem 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)

Em seu recurso, a contribuinte defende que os recibos e declarações emitidas pelos profissionais já juntados aos autos seriam hábeis a fazer a prova exigida.

Na apreciação das provas juntadas, a decisão recorrida registrou:

Na fase impugnatória, a interessada trouxe aos autos, às fis. 41/82, recibos e declarações (denominadas algumas de “relatório de paciente” ou “laudo”) emitidos pelos mencionados profissionais liberais da área de saúde, ressaltando ainda que a documentação ora apresentada atesta e especifica “a efetiva prestação dos serviços médicos bem como o pagamento das despesas referentes aos serviços prestados”.

Em princípio, admite-se, sim, como prova de pagamento os recibos emitidos por profissionais liberais, desde que em consonância com as disposições contidas nos incisos II e III do §1º do precitado artigo 80 do RIR/1999 vigente.

Entretanto, existindo dúvidas por parte do Fisco quanto à veracidade dos gastos declarados, pode a autoridade fiscal, visando formar sua convicção sobre o assunto em pauta, exigir da contribuinte outros meios complementares de provas, tais como cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados em relação aos pagamentos em questão, podendo também a interessada apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais.

...

Cabe aqui ressaltar uma noção básica da teoria da prova no âmbito administrativo. Na busca da verdade material, o julgador forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato. Ele não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo firmar sua convicção a partir do cotejo de elementos de variada ordem - desde que estejam esses, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

...

Vale também observar que os recibos são documentos particulares e, como tais, no contorno jurídico, dão notícias apenas dos fatos e da forma como esses possivelmente

teriam ocorrido, mas não fazem prova da efetividade de sua ocorrência (CPC, art.368) e as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário (Código Civil, art. 219); quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova tão-somente contra quem os escreveu (CPC, art. 376) e valem entre as partes neles consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato (Código Civil, art. 221).

Portanto, a autuada, na fase impugnatória, perdeu a oportunidade de comprovar o efetivo pagamento das despesas questionadas pelo Fisco, não acostando aos autos documentos e/ou provas adicionais que robustecessem as informações expressas no Quadro 06 - Relação de Pagamentos e Doações Efetuados - de sua Declaração de Ajuste Anual IRPF/2002.

Não verifico qualquer inconsistência na decisão recorrida.

Os recibos e declarações emitidas não são suficientes a fazer a prova exigida, diante da intimação fiscal para exigência de elementos adicionais aos recibos.

Como exposto acima e na decisão recorrida, os recibos médicos não são uma prova absoluta para fins da dedução. Nesse sentido, é 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.

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, já que é ele que se beneficia da redução da base de cálculo do IRPF, 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.

Assim, na ausência da comprovação exigida, não há reparos a se fazer à decisão de piso.

Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez