



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.721669/2012-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.436 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente FLAVIO CARDOSO DE MORAES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

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 elementos adicionais aos recibos. Súmula CARF nº180.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Wilderson Botto (relator), que dava provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e Redatora
Designada

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

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

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 14/152):

Contra o contribuinte qualificado foi emitida a Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF de fls. 6/11, em 02/04/2012, referente ao exercício 2011, ano-calendário de 2010, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário no valor de R\$ 18.803,64, atualizado até 30/03/2012.

Decorre tal lançamento de revisão procedida em sua declaração de ajuste anual do exercício de 2011, ano-calendário de 2010, quando foram verificadas as seguintes infrações:

Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas – glosa de dedução de despesas médicas, pleiteadas indevidamente pelo contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2011, ano-calendário 2010. Valor: R\$ 33.300,00. Motivo da glosa: Intimado, contribuinte **não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas como pagas a Otho Duarte Maciel (R\$ 30.000,00)**. Glosadas despesas declaradas como pagas a Sônia Maria Bifani (R\$ 2.000,00) e Maria Aparecida Paes (R\$ 1.300,00), realizadas em benefício de não dependentes (dependentes excluídos da declaração).

Dedução Indevida com Dependente(s) – glosa de dedução com dependente(s), pleiteada indevidamente pelo contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2011, ano-calendário 2010. Valor: R\$ 3.616,56. Motivo da glosa: não comprovou deter a guarda judicial.

Os enquadramentos legais encontram-se na referida notificação.

Conforme documento de fls 97, o contribuinte foi cientificado do lançamento em 17/04/2012.

Em 09/05/2012, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls. 2/4), na qual alega, em síntese:

- Apresentou recibos, laudos e exames que comprovam a realização do tratamento com Otho Duarte Tavares;

- Anexa, com a impugnação, os extratos bancários, que demonstram as operações bancárias realizadas (transferências, empréstimos, retiradas no caixa, etc);

- Protesta pela anexação posterior do extrato referente ao 13º salário de 2009, capaz de suprir as despesas havidas com tratamentos dentários.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2011

IMPUGNAÇÃO PARCIAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE E DE DESPESA MÉDICA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, cujos valores sujeitam-se à imediata cobrança e não são objeto de análise no julgamento administrativo.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

Cientificado da decisão, em 07/07/2015 (fls. 155), o contribuinte, em 31/07/2015, interpôs recurso voluntário (fls. 157/160), repisando as alegações da peça impugnatória, no sentido de que os documentos apresentados estão em conformidade com a legislação de regência, constituindo-se em documentos hábeis a comprovar a efetividade dos tratamentos e dos dispêndios realizados, porquanto idôneos. Restando indeferida a dedução pleiteada se incorrerá

em bitributação, porquanto será cobrado tributo duas vezes pelo mesmo fato. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas em litígio:

O litígio recai sobre a glosa das despesas médicas pagas ao profissional Otho Duarte Maciel, no valor total de R\$ 30.000,00, **por falta da comprovação do efetivo pagamento**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas 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 tratamentos e **os 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, e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto o Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento*”.

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas**.

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação ao profissional contratado, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, as declarações emitidas pelo profissional Otho Duarte Maciel (fls. 129/130), aliado aos recibos por ele anteriormente fornecidos (fls. 115/124), acompanhados dos laudos, fichas de acompanhamento dos tratamentos e exames realizados (fls. 133/144), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), atestam e comprovam a ocorrência dos tratamentos odontológicos submetidos pelo Recorrente e sua companheira/dependente declarada, bem como os pagamentos efetuados pelos serviços contratados no decorrer do ano de 2010, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à comprovação do **efetivo pagamento realizado**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afastado a glosa sobre as aludidas despesas e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas odontológicas, no valor total de R\$ 30.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Fl. 5 do Acórdão n.º 2003-004.436 - 2ª Seção/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13839.721669/2012-70

Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora designada

Com a devida vênia, divirjo do i. relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas informadas com o profissional Otho Tavares somente à vista de declarações e recibos emitidos por ele. Importante frisar que a autuação se deu pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas e a decisão recorrida ratificou a necessidade dessa prova.

Como esclarecido pelo relator, 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. Sobre o assunto, foi inclusive editada a Súmula CARF nº 180:

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.

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.

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 as provas exigidas. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto.

No caso, a autoridade fiscal exigiu a comprovação do efetivo pagamento da despesa médica e, nesse sentido, entendo que a declaração, os recibos e demais documentos emitidos pelo profissional não fazem essa prova, consubstanciando-se em documentos particulares, que têm eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado (artigo 408 do Código de Processo Civil e artigo 219 Código Civil).

Como consignado na decisão recorrida, o contribuinte juntou extratos bancários, mas sem apontar transações bancárias compatíveis com os recibos emitidos pelo profissional.

Lembro que, na análise das provas apresentadas, o julgador é livre para formar sua convicção, na forma do artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ressalto que a exigência da comprovação da efetividade do pagamento 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, o que levaria à aplicação de penalidade majorada.

Por fim, não há que se falar em excesso de tributação em relação ao contribuinte, tendo em vista a falta de comprovação dos requisitos para a dedução das despesas médicas, na forma exigida pela fiscalização.

Dessa feita, diante da ausência de provas quanto ao efetivo pagamento da despesa, 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