



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.001827/2009-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.173 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de abril de 2021
Recorrente SONIA MARIA DE ANDRADE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

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.

PAF. MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL.

Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material. Admite-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os contribuintes, ainda que apresentada a destempo, desde que elas reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no montante de R\$3.277,00, vencido o conselheiro Wilderson Botto (relator), que lhe deu provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e Redatora designada

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

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

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo de exigência de IRPF referente ao ano-calendário de 2005, exercício de 2006, no valor de R\$ 1.823,61, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 8.284,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 843,37 (fls. 5/8).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância - Acórdão n.º 17-54.842, proferido pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SP2 (fls. 96/96):

Em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual 2006 do contribuinte acima identificado, procedeu-se ao lançamento de ofício, originário da apuração das infrações abaixo descritas, através da Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, de fls. 03/06.

(...)

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal informa a fiscalização a glosa de R\$ 8.284,00 correspondente à **Dedução Indevida de Despesas Médicas, em decorrência da falta de comprovação do efetivo pagamento a Roseli Paulon Sautchuk - CPF: 076.304.958-11.**

DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente intimado das alterações processadas em sua declaração, o contribuinte apresentou impugnação por meio do instrumento, de fls. 01/02, alegando, em síntese, que:

As deduções são perfeitamente lícitas e provenientes de tratamento odontológico, conforme faz prova o orçamento e recibos de pagamento em anexo;

Os recursos para o tratamento odontológico advêm **de financiamento pleiteado junto ao plano de assistência social do Banco do Brasil, do qual a impugnante é aposentada;**

Os documentos juntados provam cabalmente o alegado e derrubam o entendimento de despesas médicas não comprovadas;

Requer, diante do exposto, o cancelamento do lançamento, a anulação da notificação e a restituição pleiteada com os acréscimos e multa legais.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/SP2, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão, em 09/01/2012 (fls. 101), a contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 03/02/2012, recurso voluntário (fls. 103/111), trazendo os seguintes argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

Que o valor de alguns pagamentos feitos não correspondem ao valor dos respectivos comprovantes, pelos que ora os recibos forma subdivididos e ora os comprovantes estão duplicados, como é o caso dos pagamentos ocorridos nas competência de 15.04.2002, onde existem dois recibos de R\$ 2.500,00 e um único cheque de R\$ 5.000,00, na competência de 22.06.2005, onde o recibo é de R\$ 1.056,00 e o cheque é de RE\$ 1.055,00 e na competência de 21.07.2005, onde existe um recibo de R\$ 1.056,00 e um cheque de R\$ 3.200,00.

O pagamento feito no dia 15.06.2005, no valor de R\$ 2.300,00, também foi feito com dinheiro em espécie.

A recorrente não encontrou o recibo individual correspondente ao pagamento no valor de R\$ 1.111,00, feito no dia 21.11.2005, porém, referido implemento está ratificado na declaração que ora se junta e representado pelo cheque cuja cópia segue anexo.

Por certo, uma sequência de pequenos equívocos que aconteceram, sem a percepção das partes, que agiram de boa-fé, não invalidam os atos (pagamentos) e respectivos documentos (recibos).

Cita jurisprudência do TRF3

A boa-fé da recorrente é inquestionável, porquanto ela apresentou o orçamento dos serviços odontológicos e o contrato de financiamento contraído junto ao Banco do Brasil S/A tomado para satisfazer dito tratamento, os quais não foram infirmados.

Vale dizer que o fiscal admite que os serviços foram prestados e que a recorrente financiou parte do valor dele em instituição bancária.

Infelizmente à época não conseguiu todos os cheques, mas agora, neste recurso os junta, esclarecendo que, os pagamentos que não constam com as respectivas cópias de cheques e transferência bancária forma feitos com dinheiro em espécie.

Junta ainda declaração fornecida pela prestadora dos serviços esclarecendo os fatos ocorridos, com firma reconhecida em cartório, através da qual confirmar o pagamento das despesas declaradas pela recorrente.

Somando-se o orçamento, o contrato de financiamento, as cópias de cheques, o documento das transferências bancárias e a declaração de pagamento de toas as despesas declaradas firmada pela cirurgiã-dentista, impossível não admitir como verdadeira a despesas declarada pela recorrente em DIRPF.

Cita jurisprudência do CARF e do TRF1.

Requer, ao final, seja dado provimento ao recurso para considerar válidos os recibos e declarações emitidos pela prestadora de serviços; anular o lançamento e determinar a restituição do imposto de renda com os acréscimos legais.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 112/140.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e suas alterações.

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 em litígio sobre as despesas médicas declaradas:

Insurge-se, a Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/BSB que manteve parcialmente o lançamento, em relação à glosa parcial das despesas pagas à cirurgiã-dentista Roseli Paulon Sautchuk, no valor de R\$ 8.284,00, **por falta de comprovação dos dispêndios realizados**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2006.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instrui a peça recursal, dentre outros e em especial, com a declaração fornecida pela profissional e cópia dos cheques remanescentes e comprovante de transferência bancária à prestadora dos serviços (fls. 113, 114, 119/120, 137/139).

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas odontológicas 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 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 n.º 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.**

Nesse ponto o art. 149 do CTN, determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, *caput*, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazidos à colação pela Recorrente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos ora trazidos e dos já constantes dos autos, em relação aos fundamentos norteadores da manutenção da glosa em litígio lançados na decisão de piso (fls. 96):

Foram glosadas as despesas médicas abaixo discriminadas:

CPF/CNPJ	Nome/Razão Social	Código	Valor Glosado	Reembolsado
076.304.958-11	ROSELI PAULON	07	17.667,00	0,00

Com a impugnação foram apresentados recibos, de fls. 12 a 16, no valor total de R\$ 16.556,00, Odontograma do paciente, de fls. 17/18, Previsão de Honorários, de fls. 19/20, Informativo do PAS - Plano de Assistência Social tratamento odontológico), fls. 21.

Também constam no processo, cópias de cheques nominais a Roseli Paulon, de fls. 67/75, no valor total de R\$ 9.383,00.

A fiscalização intimou a Impugnante a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas a Roseli Paulon e a mesma somente o fez comprovando o valor de R\$ 9.383,00, **tendo a diferença para o valor declarado sido glosada por falta de comprovação do efetivo pagamento.**

Na impugnação alega a contribuinte que os recursos para o tratamento odontológico advêm de financiamento pleiteado junto ao plano de assistência social do Banco do Brasil, e que os documentos juntados provariam cabalmente o alegado e derrubariam o entendimento de despesas médicas não comprovadas.

Porém, o que se vê diante dos documentos apresentados, **é que não restaram provados os pagamentos efetuados à profissional Roseli Paulon.** A Impugnante diante da impossibilidade de comprovar os pagamentos efetuados à profissional requer sejam aceitos os recibos apresentados anteriormente.

Evidentemente, os recibos são provas dos pagamentos efetuados, entretanto, **uma vez que a Impugnante se dispôs a comprovar o efetivo pagamento mediante cópias de cheques e somente comprovou parte do valor representado pelos recibos, tal fato é indício de que o total das despesas odontológicas é aquele representado pela somatória dos valores dos cheques, qual seja, o valor de R\$ 9.383,00.**

Com base dos documentos constantes dos autos, em especial da planilha elaborada relacionando os pagamentos realizados (fls. 88), entendeu o fisco que **não** restaram comprovados os pagamentos realizados **em 15/06 (R\$ 2.300,00), 22/06 (R\$ 1.056,00), 21/07 (R\$ 3.200,00), 25/10 (R\$ 1.111,00), além do pagamento realizado em 21/11 (R\$ 1.111,00)** – cujo comprovante não foi trazido aos autos, portanto esta não integrou a planilha elaborada – importando, ao final, na glosa do valor de R\$ 8.284,00, por falta de comprovação dos respectivos dispêndios.

Pois bem. Entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto a Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

A cópia dos cheques e do comprovante de transferências bancárias (fls. 114, 119 e 137), somadas ao comprovante do empréstimo bancário – PAS Plano de Assistência Social para realização do tratamento odontológico (fls. 25), por sua vez ancorado do Odontograma descritivo

carreado aos autos (fls. 21/24), tudo aliado a declaração emitida pela profissional prestadora dos serviços atestando o recebimento dos valores declarados (fls. 113), comprovam a ocorrência do tratamento submetido pela Recorrente, bem como demonstram a quitação total ocorrida no decorrer do ano-calendário de 2005, dentre os quais, os pagamentos pendentes de comprovação alhures relacionados, restando, ao meu sentir, suprido o vício apurado, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório constante dos autos, afastado a glosa remanescente sobre as despesas odontológicas declaradas e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para restabelecer a dedução das despesas médicas remanescentes, no valor de R\$ 8.284,00, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário de 2005, exercício de 2006.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

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

Dirirjo do i. relator quanto à possibilidade de restabelecimento integral das despesas médicas informadas pela contribuinte.

Como bem pontuado pelo relator em seu voto, é legítima a exigência pelo Fisco de elementos complementares aos recibos médicos, não havendo que se cogitar de qualquer arbitrariedade pelo Fisco ou de lançamento fundado em presunção. 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.

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)

Esclareço que a exigência não conflita com a presunção de boa-fé da contribuinte, porquanto não se cogita, naquele momento, da existência de má-fé na conduta da fiscalizada, mediante a prática de atos de falsidade, que levaria à aplicação de penalidade majorada.

Lembro que o ônus da prova no caso das deduções é da contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, cabendo a ela, quando solicitado, apresentar as devidas comprovações.

No caso, entendo que, assim como recibos e declarações emitidos pela profissional, o orçamento, o plano de tratamento e a existência de empréstimo bancário não fazem a prova exigida pela autoridade fiscal quanto ao efetivo pagamento dos valores informados à profissional.

Nada obstante, verifico que, além do pagamento do montante de R\$9.383,00 (fl.88), comprovado no curso da ação fiscal, a contribuinte apresenta novos comprovantes de pagamentos à profissional, os quais somam R\$3.277,00 (fls. 114, 119 e 137), sendo esse o valor a ser restabelecido.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução de despesas médicas no montante de R\$3.277,00.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez