



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13907.000195/2009-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.079 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de março de 2021
Recorrente MARCOS CRISTIAN BORGES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

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 maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Wilderson Botto, que lhe deu provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, 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. 4/9), 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 2007. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a pagar declarado de R\$2.443,13 para saldo de imposto a pagar de R\$11.948,50.

A notificação noticia deduções indevidas de despesas com instrução e médicas, consignando em relação à última:

Pela falta do comprovação de forma irrefutável do efetivo pagamento, vale dizer, do trânsito dos recursos financeiros, (único meio factível de comprovação (cheques nominais compensados, DOC, TED, depósitos identificados,

transferências bancárias identificadas, etc, coincidentes em datas e valores) relativamente aos beneficiários CPF 156.291.838-93 no valor de R\$ 3.040,00 (psicóloga), CPF 003.368.409-00 no valor de R\$ 2.250,00 (médico), CPF 029.148.079-96 no valor de R\$ 4.000,00 (fisioterapeuta), CPF 022.973.999-79 no valor de R\$ 9.000,00 (dentista), CNPJ 75.400.721/0001-98 no valor de R\$ 11.400,00 .

OUTROS MOTIVOS: No valor de R\$ 4.000,00 referente a nutricionista CPF 953.627.629-15 por falta de previsão legal.

Impugnação

Cientificada ao contribuinte em 1/4/2009, a NL foi objeto de impugnação, em 4/5/2009, às fls. 2/42 dos autos, na qual o contribuinte informou que teria apresentado declarações firmadas pelos profissionais médicos, confirmando o recebimento dos valores em espécie ou por cheques de terceiros. Ressaltou ainda que eles informaram esses recebimentos ao Fisco.

A impugnação foi apreciada na 6ª Turma da DRJ/CTA que, por unanimidade, julgou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada (fls. 51/57):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. PROVA. REQUISITOS.

A legislação tributária prevê que a prova das despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual seja feita por meio de documentação hábil e idônea a demonstrar a efetiva prestação dos serviços e o efetivo pagamento.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis as despesas efetuadas com instrução do próprio contribuinte e de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas e apoiadas em documentos que atendam as condições estabelecidas pela legislação de regência.

PROVAS DOCUMENTAIS. IMPUGNAÇÃO. FASE INSTRUTÓRIA. PRAZO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, inexistindo fase instrutória específica, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 17/10/2011 (fl. 58), o representante legal do contribuinte, em 16/11/2011 (fl. 59), apresentou recurso voluntário, às fls. 59/135, alegando, em apertado resumo, que:

- haveria contradição entre o relatório e o voto da decisão recorrida, visto que no primeiro concordou-se com as alegações do contribuinte, mas, em seguida, no voto, manteve a atuação.

- a teor da legislação de regência, a comprovação das despesas médicas se daria por meio de documento de onde conste nome, endereço, CPF/CNPJ de quem as recebeu. Somente na falta desse documento poderia ser exigida a comprovação por meio de cheque nominativo.

- os profissionais teriam declarado o recebimento desses pagamentos em suas declarações de ajuste.

- a não aceitação dos pagamentos em espécie seria absurda e iria contra a jurisprudência administrativa acerca do tema.

- a exigência de comprovação do efetivo pagamento ou da efetiva prestação dos serviços não estaria respaldada na legislação e nas instruções da própria Receita Federal do Brasil.

Ao final, protesta por todos os meios de prova admitidos em direito.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

Admissibilidade

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

Produção de novas provas

Quanto ao protesto pela 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.

Dessa feita, o pleito de produção de novas provas deve ser indeferido.

Delimitação da lide

Embora, ao final do recurso, o representante legal do contribuinte requeira o cancelamento integral da autuação, verifico que no recurso interposto não houve manifestação acerca da glosa da despesa com instrução, mantida integralmente na decisão recorrida.

Dessa feita, considerando que o contribuinte não se insurgiu expressamente contra a manutenção dessa glosa pela decisão recorrida, não cabe a este colegiado se manifestar sobre a matéria.

Mérito

A autuação recai sobre despesas médicas, parte por falta de comprovação do efetivo pagamento e parte por falta de previsão legal (nutricionista).

Em relação às despesas com nutricionista, a decisão recorrida aponta que nenhum documento foi acostado aos autos, não tendo o contribuinte se manifestado acerca dessa glosa. Dessa feita, não cabe manifestação deste colegiado, restando consolidado o crédito tributário correspondente.

Quanto às demais despesas médicas, glosadas pela falta de comprovação do efetivo pagamento, o recorrente reitera o argumento de que os recibos seriam os documentos hábeis a fazer a prova exigida.

Antes de adentrar ao exame do mérito, é de se apontar que inexiste a contradição indicada pelo recorrente na decisão recorrida. O relatório da decisão apenas transcreveu as alegações trazidas na impugnação pelo contribuinte, sendo certo que, apenas no voto, a autoridade julgadora manifestou seu entendimento sobre a matéria.

Feito esse esclarecimento, passo ao exame do litígio.

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 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. Portanto, não há que se cogitar de arbitrariedade ou ilegalidade na autuação, estando o procedimento respaldado pela legislação de regência.

De fato, a legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Nada obstante, ao optar por pagamento em dinheiro, o contribuinte abriu mão da força probatória dos documentos bancários, restando prejudicada a comprovação dos pagamentos.

Quanto à indicação do cheque nominativo, trata-se de mais um meio de prova disponibilizado ao contribuinte. Veja-se que, apesar de conter menos informações que o recibo, é aceito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

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

As alegações acerca dos rendimentos declarados pelos profissionais à RFB, ainda que fossem confirmadas, não o socorreriam, tendo em vista a falta de comprovação dos requisitos para a dedução da despesa médica, nos termos exigidos pela autoridade fiscal.

Por fim, quanto às jurisprudências mencionadas, esclareço que elas não vinculam este colegiado, produzindo efeitos apenas entre as partes que integram aqueles processos. Ademais, existem inúmeros julgados em sentido diametralmente oposto, considerando legal a exigência de elementos adicionais aos recibos, como os já citados neste voto.

Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez