



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.720045/2012-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.735 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de outubro de 2021
Recorrente MARINES NICOLAU DO CARMO GONCALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

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 unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relator(a)

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

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra a contribuinte acima identificada foi expedida notificação de lançamento de fls. 7 a 12, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2009, formalizando a exigência de imposto suplementar de R\$5.500,00, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu de glosa de dedução de despesas médicas pela não comprovação do efetivo pagamento no montante de R\$20.000,00, respaldada em recibo emitido por Maurício J. F. Gonçalves.

Cientificada do lançamento em 24/11/11 (fl. 34), a contribuinte apresentou impugnação (fls. 2 a 5 e 27/), em 23/12/11, contestando o lançamento. Alega, em síntese que:

- apresentou sua declaração ano base 2008, exercício 2009, na qual aponta pagamento de honorário médico no valor de R\$20.000,00, desconsiderado pela fiscalização, após apresentação do recibo respectivo;
- apresenta, em fase impugnatória o referido recibo, informando que apenas a quantia de R\$11.000,00, foi paga através dos cheques números 900143, 900144 e 900145, nos valores respectivos de R\$4.000,00, R\$4.000,00 e R\$3.000,00, respectivamente, todos compensados no dia 04/09/2008, conforme extrato bancário em anexo. O valor restante foi quitado em parcelas menores e em espécie;
- argüi que o artigo 8º da Lei 9.250/95 exige que a dedução de despesas médicas esteja comprovada por recibos, apenas contendo indicação do nome, endereço e número de inscrição no cadastro de pessoas físicas;
- deve ser declarada nula a autuação, tendo em vista o perfeito cumprimento de suas obrigações fiscais.

O colegiado de primeira instância manteve a exigência, em decisão assim ementada:

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

Exercício: 2009

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

Mantém-se a glosa de dedução a título de despesas médicas, quando não forem apresentados documentos hábeis que comprovem o efetivo pagamento pela prestação dos serviços.

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/6/2012 (fl.51), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 25/7/2012 (fl. 68), alegando, em apertada síntese, que:

- teria apresentado comprovação da despesa médica, mas a decisão recorrida teria consignado a falta de identificação do paciente no recibo juntado.
- a paciente seria a contribuinte, mas ela não seria obrigada a informar os procedimentos realizados.
- teria apontado nos extratos apenas os pagamentos maiores e mais significativos, efetuados em cheque.
- caberia ao fisco diligenciar junto ao profissional e rastrear os cheques emitidos.
- o recibo seria a forma válida de comprovação.
- ainda que não se aceite a despesa em comento, ela já teria recolhido o imposto devido por ocasião da entrega da declaração de ajuste original, na qual não teia constado essa despesa.
- teria efetuado o pagamento do montante de R\$11.000,00 em cheques, nos valores de R\$4.000,00, R\$4.000,00 e R\$3.000,00, todos compensados no dia 4/9/2008. O restante, de R\$9.000,00, teria sido pago em parcelas menores e em espécie.

Posteriormente, em 25/3/2013, a recorrente voltou a se manifestar, requerendo a juntada aos autos de cópias de cheques emitidos em favor de Maurício José Gonçalves (fls.73/77).

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2003-003.735 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15504.720045/2012-42

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

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

O litígio recai sobre dedução de despesa médica, da qual a contribuinte foi intimada a apresentar comprovação do seu efetivo pagamento ou da efetiva prestação dos serviços. A decisão recorrida manteve a exigência. Em seu recurso, a recorrente defende que o recibo seria o documento hábil a fazer prova da dedução. Posteriormente juntou aos autos cópias de cheques emitidos por ela, que teriam sido utilizados, segundo aduz, para pagamento da despesa em comento.

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).

Como apontado na decisão recorrida, 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, 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, apresenta as provas exigidas. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, sendo impertinente sua tentativa de transferir esse ônus para o Fisco.

Esclareço que os recibos constituem declaração particular, com eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado. E o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte, interessado na prova da sua veracidade. É o que estabelece o artigo 408 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015):

Art. 408. As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado **presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.**

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

(destaques acrescidos)

Também no Código Civil encontra-se a questão da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se **verdadeiras em relação aos signatários**.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas **não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las**.

...

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.”

(destaques acrescidos)

Quanto à forma de pagamento da despesa, de fato, não existe obrigatoriedade sobre aquela a ser utilizada pelos contribuintes. Nada obstante, a utilização do pagamento em cheque ou por transferência bancária facilitaria a comprovação da despesa pela contribuinte. Não tendo essas provas, reconheço que se trata de uma tarefa difícil, mas que, repise-se, é ônus da contribuinte.

Quanto às cópias dos cheques juntados (fls. 75/77), verifico que um deles sequer está nominal ao profissional (fl.77). Os outros dois são nominais a Maurício José Fernandes, entretanto, suas datas não são compatíveis com a data do recibo emitido, que aponta o recebimento de R\$20.000,00 em 28/11/2008 (fl.31).

Dessa feita, entendo que os cheques apresentados não socorrem à contribuinte, sendo de se manter a glosa integral da despesa.

Sem a comprovação exigida, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Quanto ao fato de ter efetuado o recolhimento do imposto exigido por ocasião da entrega da declaração original, esclareço que a declaração retificadora substituiu integralmente a original, como se esta fosse, inclusive em seu resultado final.

Deste modo, a declaração original, apesar de indicar até mesmo um valor de IRPF Devido maior que o exigido na notificação, não pode produzir qualquer efeito sobre a retificadora, uma vez que a primeira foi substituída, ou seja, cancelada por esta.

Assim, independentemente da indicação de valor de IRPF devido na declaração original e do seu eventual recolhimento pela contribuinte, a não comprovação da dedução em comento na forma exigida caracteriza a infração indicada na NL a ensejar o lançamento de ofício do imposto devido e não declarado, inclusive com a multa de 75% e juros de mora correspondentes.

A exigência da multa de ofício não decorre apenas da falta de pagamento, mas também da falta de declaração ou de declaração inexata, como se observa da leitura do art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430, de 1996, na redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Deste modo, revela-se correta a exigência do imposto suplementar acompanhado da multa de ofício e dos juros de mora correspondentes.

Quanto ao eventual aproveitamento dos recolhimentos efetuados naquela ocasião, esclareço que está fora dos limites da lide que aqui se analisa e a recorrente deve buscar informações junto a uma Unidade da RFB, a quem compete se manifestar sobre os pedidos de compensação/restituição

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez