



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.007414/2009-39
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.753 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de junho de 2020
Recorrente LUIZ GUERRA DE MORAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. IMPUGNAÇÃO DOS RECIBOS APRESENTADOS. POSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DAS PROVAS COMPLEMENTARES.

Quando questionada a aptidão dos recibos para a comprovação das despesas médicas aduzidas pelo Contribuinte, mostra-se possível a intimação da autoridade fiscal para a apresentação de documentação complementar, mormente em se tratando de serviços prestados por pessoas jurídicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte contra o Acórdão n.º 2001000.010, proferido pela 1ª Turma Extraordinária da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 27 de setembro de 2017, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 163:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis na declaração de ajuste anual, a título de despesas com médicos, clínicas e planos de saúde, os pagamentos comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, dentro dos limites previstos na lei.

Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal.

Não sendo comprovada a despesa, mediante documentação idônea, justifica-se a glosa do valor indevidamente deduzido a título de despesa médica

Foram opostos Embargo de Declaração pelo Contribuinte, mas foram rejeitados, monocraticamente, consoante consta do Despacho de fls. 187.

No que se refere ao recurso especial, fls. 198 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 237 e seguintes, para rediscutir o **critério de comprovação de despesas médicas**.

Em seu **recurso, aduz o Contribuinte**, em síntese, que:

- a) o Contribuinte cumpriu rigorosamente o que determina a legislação fiscal, apresentando a devida comprovação das despesas médicas, hospitalares e outras;
- b) a fiscalização confirmou a validade dos recibos, furtando-se a discorrer sobre qualquer argumentação que provasse o contrário, portanto, restou caracterizada a legitimidade dos referidos documentos;
- c) a apresentação dos recibos são suficientes para comprovar as despesas incorridas, não sendo necessária a apresentação de cheques ou extratos bancários;
- d) a exigência feita pela fiscalização, nos presentes autos, não merece prosperar, uma vez que foram apresentados todos os comprovantes pelo Contribuinte, e o Fisco, unilateralmente, não tem respaldo legal para exigí-los do Contribuinte;
- e) o ônus da prova cabe, inicialmente, ao órgão fiscal, que deve investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico-tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, no desiderato de alcançar a verdade material, bem como assegurando o contraditório e a ampla defesa;
- f) o Contribuinte só pode sofrer a incidência do Imposto de Renda sobre sua receita própria, e não sobre a de terceiros, para que se cumpra, efetivamente, a Constituição Federal e a orientação da Suprema Corte do País, no que diz respeito à vedação do confisco;
- g) se espera o regular processamento do Recurso, com o fim de que seja observada a legislação vigente e os precedentes jurisprudenciais desta Corte Superior sobre a interpretação do art. 73 do Decreto 3.000/99.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 243 e seguintes:

- a) na apreciação dos elementos de prova, é fundamental que estes não só atendam aos requisitos formais previstos na legislação, o que não ocorreu no presente caso, como sejam pertinentes e coerentes para a formação da convicção do julgador, tal como permitido no art. 29 do Decreto 7.574/2011;

b) não estão, os recibos, acompanhados de outros documentos que comprovem a realização dos serviços - tais como, requisições médicas, laudos médicos, exames, fichas de tratamento ou internamento, notas fiscais válidas de hospitais e de tratamentos, entre outros, a depender do caso -, e nem de documentos que comprovem a efetiva transferência do numerário - tais como extratos bancários, com indicação dos cheques compensados ou saques efetuados, guias de transferência bancária, cópias de cheques nominativos ou outros documentos bancários, com datas e valores coincidentes ou, pelo menos, próximos daqueles constantes dos recibos;

c) depreende-se que podem ser necessários comprovantes complementares àqueles descritos no art. 8º da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos casos em que são identificados elementos - presentes nos próprios recibos ou até mesmo nas especificações da despesa em si, ou em qualquer outro elemento importante apurado na ação fiscal - que fragilizem os recibos como instrumentos de prova e ponham dúvidas quanto à realização das despesas informadas;

d) seria bastante dirimente se o contribuinte houvesse apresentado alguma prova da efetividade do pagamento, por meio de cópias de cheques ou de transferências bancárias, o que não ocorreu;

e) o ônus de provar a dedução da base de cálculo do imposto é do contribuinte que a informa e pleiteia em sua declaração de ajuste anual, como se pode ler no art. 11, §4º, do Decreto-Lei nº 5.844/1943, reproduzido no art. 73 do Decreto nº 3.000/1999, que assim dispõe.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os requisitos de admissibilidade.

Conforme narrado, a controvérsia suscitada reside na rediscussão sobre o **critério de comprovação de despesas médicas**.

O Acórdão recorrido assim tratou da matéria:

O lançamento cinge-se à glosa de despesas médicas. O interessado, no recurso, insurgiu-se contra estas glosas, pelas razões que enumera.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

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).

Desta forma, verifica-se que o recibo, ao contrário do que defende o recorrente, **não faz prova absoluta da real ocorrência do pagamento**. A autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar outros elementos de convicção da efetiva realização da despesa que se pretende deduzir.

Não poderia ser de outra forma. Entender o contrário seria tolher a ação da fiscalização, que ficaria impossibilitada de exercer sua atividade investigativa, na busca de verificar a veracidade das declarações prestadas. Há que ser frisado que aqui não se trata de mera

prerrogativa, mas de um dever da autoridade fiscal, haja vista tratar-se de dedução da base de cálculo e, portanto, de redução do tributo.

Com efeito, as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

Analisando a Notificação de Lançamento, verificamos que foram glosadas despesas médicas de valores significativos, que justifica a solicitação de informações adicionais. A Descrição dos Fatos e Enquadramento legal do Lançamento encontra-se devidamente fundamentado, com todas as razões que levaram a efetivação da glosa. Não foram apresentadas provas do efetivo pagamento das despesas, não houve suficiente descrição do tratamento ou dos exames realizados. Além disso, não foram apresentadas notas fiscais, haja vista tratar-se de pessoas jurídicas.

Aqui deve prevalecer o princípio do benefício da prova, já que o interesse em provar é do contribuinte, a quem a prova aproveita.

Não há que se falar em quebra de sigilo ou de invasão à privacidade do cidadão. Não há quebra de sigilo perante o fisco, cuja atividade primordial é justamente investigar a veracidade dessas despesas que resultam em redução de tributo. Ademais, ao intimar o contribuinte para apresentar documentos adicionais que comprovam a efetividade das despesas (provas essas que beneficiam o contribuinte), a autoridade fiscal não está interessada na intimidade da pessoa, mas está cumprindo o dever legal de investigar a veracidade das declarações prestadas. Trata-se de imposto lançado por homologação e o quantum devido pode ser alterado pela autoridade lançadora, no exercício de suas atribuições legais.

Da mesma forma, não se mostra desarrazoado o pedido de apresentação de extratos bancários. Pode ocorrer de o contribuinte haver pago as despesas em cheques ou mediante saques da conta corrente, o que seria facilmente comprovado pela existência de saques de valores compatíveis em datas aproximadas das da efetivação das despesas. O contribuinte poderia requerer à instituição financeira os referidos extratos (em alguns casos, obtém-se extratos pela internet, em poucos instantes), sendo que essa providência não lhe seria de difícil execução.

Se tivesse atendido a este simples pedido, provavelmente não seriam glosadas parte ou a totalidade das despesas.

O contribuinte, entretanto, por diversas vezes, mediante negativas genéricas, se opôs a trazer os elementos de prova que lhe seriam benéficos. Não apresentou autoridade lançadora, não juntou à impugnação e não se aproveita da oportunidade agora trazida pelo recurso voluntário.

No que se refere à comprovação das despesas médicas, sustenta o Recorrente que *a apresentação dos recibos é suficiente para a comprovação das despesas incorridas, não sendo necessária a apresentação de cheques ou extratos bancários.*

Por outro lado, assevera a Recorrida que podem ser *necessários comprovantes complementares àqueles descritos no art. 8º da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos casos em que são identificados elementos - presentes nos próprios recibos ou até mesmo nas especificações da despesa em si, ou em qualquer outro elemento importante apurado na ação fiscal - que fragilizem os recibos como instrumentos de prova e ponham dúvidas quanto à realização das despesas informadas.*

Compulsando-se os autos, extrai-se a seguinte fundamentação da fiscalização:

Foram apresentados recibos emitidos nas empresas Dent Clean Adm. Planos Odontológicos (R\$ 15.000,00), Biomed Análises Clínicas (R\$ 12.000,00) e Clínica Médica Maranguape (R\$ 20.000,00). Diante dos **valores elevados** que teriam sido despendidos, **foi solicitada a apresentação dos comprovantes bancários dos efetivos pagamentos (cheques nominiais ou depósitos bancários) dos serviços que teriam**

sido prestados. Também foram solicitadas as notas fiscais, correspondentes. A intimação foi recebida em 05/12/08, mas, até 23/04/09, não foi apresentada a documentação devida.

O art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR - Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999) especifica:

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

O Acórdão da Câmara Superior de Recursos Federais (CSRF/01-1.458/92) afirma:

Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou da efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento.

Nota-se, consoante bem delineado na decisão recorrida, que os recibos foram questionados como único meio de prova das despesas incorridas, **com justificativa para tanto, que foi a elevada quantia dos valores dispendidos.**

Nesse contexto, foi realizada **intimação específica para a complementação dos documentos, fls. 87, considerando também a possibilidade de apresentação de notas fiscais,** pois os serviços foram prestados por pessoas jurídicas.

Assim, que o Contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar o seu direito de dedução relativo às supostas despesas médicas incorridas.

Desse modo, utilizando-se do permissivo legal (art. 15 do CPC) que orienta a aplicação supletiva e subsidiária do CPC ao processo administrativo, entendo que o documento particular de cuja autenticidade não se duvida prova que o seu autor fez a declaração que lhe é atribuída, conforme dispõe os artigos 411, inciso III, art. 413 e 428 do CPC:

Art. 411. Considera-se autêntico o documento quando:

III - não houver impugnação da parte contra quem foi produzido o documento.

Art. 412. O documento particular de cuja autenticidade não se duvida prova que o seu autor fez a declaração que lhe é atribuída.

Art. 428. Cessa a fé do documento particular quando:

I - for impugnada sua autenticidade e enquanto não se comprovar sua veracidade; (...).

Os mencionados dispositivos somam-se ao regramento específico trazido pela Lei 9.250/1995, considerando que as provas particulares, em nosso sistema jurídico possuem validade, podendo ser afastadas, apenas quando impugnadas e identificada a sua eventual imprestabilidade para o fim almejado.

Assim, extraio dos autos que houve impugnação dos recibos, devido a consideração das elevadas quantias neles constantes, razão pela qual a autoridade fiscal solicitou a complementação dos documentos, inclusive partindo do pressuposto de que os serviços foram prestados por pessoas jurídicas e, portanto, poderiam ser comprovados com a apresentação das notas fiscais.

No caso concreto sob análise, a **autoridade fiscal, no exercício do poder-dever que lhe é atribuído, constatada uma suposta irregularidade da documentação particular, solicitou, motivadamente, provas pertinentes à comprovação das despesas.**

Não tendo o Contribuinte apresentado a documentação solicitada ou outra que fosse suficiente para a demonstração do direito à dedução, entendo pela manutenção da decisão recorrida.

Convém ressaltar que, não obstante as razões expostas, a maioria do Colegiado entende que os recibos, por si sós, não são aptos para a comprovação das despesas incorridas, sendo necessária a comprovação do efetivo pagamento.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz