



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.724749/2016-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-000.075 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 17 de abril de 2018
Matéria IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.
Recorrente ELMAR PEREIRA DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

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. Art. 73 do RIR/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e
Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Fábila Marcília Ferreira Campêlo, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Trata-se de lançamento decorrente de procedimento de revisão interna da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física DIRPF, referente ao exercício de 2013, ano-calendário 2012, tendo em vista a apuração de dedução indevida de despesas médicas.

O contribuinte apresentou impugnação (fls.2/10), indicando a juntada de documentação comprobatória da despesa glosada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) negou provimento à Impugnação (fls. 31/34), em decisão cuja ementa é a seguinte:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano-calendário: 2012

DEDUÇÃO. INADMISSIBILIDADE.

Todas as deduções da base de cálculo do imposto estão sujeitas à comprovação, a critério da autoridade lançadora. Admitida a dedução apenas quando comprovadas as exigências legais para a dedutibilidade.

Cientificado dessa decisão em 1/9/2016 (fl.40), o contribuinte formalizou, em 26/9/2016 (fl.50), Recurso Voluntário (fls. 50/58, anexado novamente às fls. 62/70), no qual apresenta as alegações a seguir sintetizadas.

Inicia seu recurso elaborando um resumo dos fatos.

Explica que, no curso da ação fiscal, atendeu a solicitação da autoridade tributária e apresentou os recibos que comprovam as despesas médicas com fisioterapia, e, ainda assim, essas despesas foram glosadas.

Argumenta que o entendimento da autoridade fiscal é contrário ao previsto no ordenamento jurídico brasileiro.

Destaca que o direito tributário se utiliza de outros institutos existentes nos demais ramos do Direito para se efetivar a exigência tributária. Assentada tal premissa, afirma que o recibo devidamente lavrado pelo credor libera o devedor, sendo bastante para comprovar o pagamento efetuado. Reproduz os artigos 315, 320 e 324 do Código Civil Brasileiro.

Em seguida, analisa o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda, para concluir que, no tocante às despesas médicas, prevalece a regra de apresentação do recibo. Acrescenta que, inexistindo este, pode ser apresentado o cheque nominativo, constituindo esta, na sua visão, uma mera exceção à regra.

Defende que as despesas são comprovadas mediante apresentação do comprovante de pagamento, sendo este o recibo passado pelo credor.

Reproduz orientação da Receita Federal do Brasil contida no Manual de Perguntas e Respostas 2016.

Apregoa que, em que pesem os poderes atribuídos à Administração Tributária na fiscalização dos contribuintes, não se pode derogar institutos já consagrados em outros ramos do Direito, bem como afrontar direitos e garantias individuais. Defende que o contribuinte tem assegurado seu direito de deduzir as despesas médicas devidamente comprovadas por recibos passados pelos profissionais da saúde.

Além desse entendimento, extraído do Código Civil e da legislação tributária, aponta que é preciso verificar que a boa-fé se presume, enquanto a má fé precisa ser comprovada, não ao contrário, como pretende a autoridade tributária.

Diz ser inegável que as deduções estão sujeitas à comprovação e justificação, mas argumenta que o limite do Fisco está no próprio Regulamento, que imporia a comprovação por outros meios em caráter excepcional. Entende que apenas na falta dos recibos, ou quando estes não preencherem os requisitos legais, é que a comprovação poderia ser exigida mediante apresentação de outros documentos complementares.

Indica a juntada declaração do profissional de saúde atestando a prestação dos serviços, bem como o recebimento dos honorários.

Pontua que as Delegacias de Julgamento e o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - vem acatando as despesas ratificadas por declarações dos profissionais emissores dos recibos, enaltecendo a boa-fé dos contribuintes. Indica que existem decisões no sentido de que, em sendo apresentadas provas que permitam identificar a prestação dos serviços e o pagamento, inclusive com documentos passados pelos profissionais, atestando a autenticidade dos recibos, o ônus da prova caberá ao Fisco, já que a ele aproveita a contraprova do fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário refletido no lançamento. Reproduz ementa de julgado do CARF (Acórdão nº2802-003.318).

Menciona que os Tribunais Federais Regionais vem entendendo no sentido de acatar os recibos apresentados pelo contribuinte, presumindo-se a sua boa-fé. Reproduz ementas de dois julgamentos.

Volta a citar a declaração emitida pelo profissional e defende que os recibos acostados são idôneos e atendem às exigências da legislação civilista e tributária, devendo, na sua visão, ser aceitos pela autoridade tributária.

Ao final, requer o acolhimento de seu recurso.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do artigo 23-B, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e suas alterações (fls.75/76).

É o relatório.

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.

Mérito

Em relação às despesas médicas, 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.

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 a matéria, 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)

No caso, por ocasião do procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal intimou o contribuinte para apresentação dos recibos e comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas com Nádia Guimarães Menezes, não tendo havido resposta a essa intimação (fl. 20).

Em sua impugnação, o contribuinte juntou os recibos emitidos pela profissional.

A DRJ manteve a autuação.

Em seu recurso, o contribuinte defende que os recibos são os documentos hábeis a fazer a prova exigida, citando dispositivos do Código Civil e decisões administrativas e judiciais sobre a matéria.

Como já defendi acima, 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.

Ao se beneficiar da dedução da despesa em sua Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte deve se acautelar na guarda de elementos de provas da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados.

Inexiste qualquer disposição legal que imponha o pagamento sob determinada forma em detrimento do pagamento em espécie, mas, ao optar por pagamento em dinheiro, o sujeito passivo abriu mão da força probatória dos documentos bancários, restando prejudicada a comprovação dos pagamentos.

Acrescente-se que, na ausência de comprovantes bancários, poderia ter juntado prontuários e receituários médicos ou exames realizados, mas o contribuinte nada apresentou nesse sentido.

Importa salientar que não é o Fisco quem precisa provar que as despesas médicas declaradas não existiram, mas o contribuinte quem deve apresentar as devidas comprovações quando solicitado.

Os recibos e a declaração do profissional constituem documentos particulares, 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)

O Código Civil, citado pela contribuinte em seu recurso, também aborda 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)

Assim, na ausência da comprovação exigida, não há reparos a se fazer à decisão de piso.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez