



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

Processo n° 10480.720041/2012-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2002-000.381 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 23 de outubro de 2018
Matéria IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.
Recorrente HENRIQUETA DE BELLI LEITE DE ALBUQUERQUE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

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 Thiago Duca Amoni que lhe deu provimento parcial.

(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, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil. Ausente justificadamente a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (fls. 46/50), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual da contribuinte acima identificada, relativa ao exercício de 2009. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a pagar declarado de R\$26,85 para saldo de imposto a pagar de R\$4.729,35.

A notificação noticia a dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$17.100,00, consignando (fl.48):

Para comprovar dedução com despesas médicas pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, a contribuinte apresentou entre outros documentos, recibos emitidos em nome das profissionais: Roberta Figueiroa Amorim CPF 010.757.864-60, 10 (dez) recibos referentes a tratamento odontológico, no valor total de R\$ 7.000,00; Catarina Bandeira de Mello, CPF 030.240.484-80, recibo referente a atendimento odontológico, no valor de R\$ 2.500,00; Tarciana Ferreira Gomes Soriano, CPF 029.172.714-00, 12 (doze) recibos referentes a tratamento fonoaudiológico, no valor total de R\$ 7.600,00. Tendo em vista que os citados recibos não estão revestidos das formalidades legais previstas no inciso III do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), visto que não informam o endereço de atendimento do profissional e/ou não identificam o beneficiário dos serviços prestados, e também, diante do valor elevado que teria sido despendido, intimamos a contribuinte a comprovar o efetivo pagamento das despesas. Em atendimento a contribuinte, limita-se a informar que os pagamentos foram efetuados em espécie, sem, porém, apresentar qualquer documentação solicitada (cópias de cheques, extratos bancários, ou transferências bancárias). Desta forma, tendo em vista que não ficou comprovado o beneficiário dos serviços prestados, como também, o efetivo pagamento dos serviços acima informados, procedemos à glosa da dedução com despesas médicas, no valor de R\$ 17.100,00 relativa aos recibos acima citados. O Art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR - Decreto nº 3.000 de 26/03/1999) especifica: Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Corroboram tal convicção, os seguintes Acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes: Acórdão 102-44.452 em 17/10/2000 - 2a. Câmara; Acórdão 104-17.261 em 10/11/1999 - 4a. Câmara; Acórdão 102-48.922 em 25/01/2008- 2ª. Câmara.

Impugnação

Cientificada à contribuinte em 5/12/2011, a NL foi objeto de impugnação, em 3/1/2012, à fl. 2/34 dos autos, assim sintetizada na decisão de piso:

- após fazer referência à tempestividade da defesa, aduz que apresenta uma anomalia congênita, na região do palato, que reclama várias intervenções odontológicas e médicas;
- passo seguinte, informa que o otorrinolaringologista responsável por seu acompanhamento é custeado pelo plano de

saúde (CAMED), mas que os tratamentos fonoaudiológico e odontológico têm sido realizados por profissionais não credenciados pelo seguro saúde;

- acrescenta que os recibos por ela apresentados são condizentes com o tratamento realizado e, portanto, passíveis de credibilidade, e que caberia à fiscalização buscar provas que pudessem contradizê-los;

- nesse sentido, diz que, no caso, deve-se velar pela presunção de veracidade das informações prestadas pela contribuinte, cabendo à Receita Federal abandonar a atitude passiva de sua fiscalização e ir a campo fazer um trabalho efetivo de auditoria;

- defende que caberia à fiscalização provar que os recibos apresentados pela contribuinte não eram idôneos, verbis:

Em síntese, o que se depreende é que a escrituração a que se refere o art. 923, no caso das despesas médicas, deve ser tida como a guarda do recibo de pagamento de tais despesas, desde que contenha os dados destacados no art. 80, § 1º, inciso III. Não havendo tal recibo, pode ser feita a comprovação por meio da indicação do cheque nominativo pelo qual se efetuou o pagamento. Existindo tais recibos, incide então o art. 924 do RIR/1999, segundo o qual cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância das disposições legais.

- afirma que a fiscalização ultimamente tem pedido a comprovação do efetivo pagamento e não tem aceitado, como tal, o efetuado em moeda corrente;

- aduz, ainda, que possui mais de uma conta corrente, em bancos diversos, e, mensalmente, realiza saques em espécie para saldar pagamentos de contas em geral, salários de duas empregadas domésticas mensalistas e, também, de honorários de profissionais ligados à área de saúde. Conclui que seria absurda a afirmação de que, na praxe moderna, não mais existem pagamentos em dinheiro;

- na sequência, cita trechos de decisões administrativas e faz referência à pergunta 338 do texto “Perguntas e Respostas – IRPF 2007” e ao Manual de Preenchimento da Declaração de IRPF correspondente;

- por fim, requer o cancelamento da glosa efetuada, ao argumento de que as despesas forma devidamente comprovadas por meio de recibos válidos e legitimamente emitidos.

A impugnação foi apreciada na 6ª Turma da DRJ/BSB que, por unanimidade, julgou-a improcedente, em decisão assim ementada (fls. 56/61):

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

Exercício: 2009

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A dedução a título de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, e comprovados por documentos hábeis e idôneos, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 17/12/2015 (fl. 66), a contribuinte, em 14/1/2016 (fl. 69), apresentou recurso voluntário, às fls. 69/99, no qual alega, em apertado resumo, que:

- não se conforma com a glosa das despesas médicas, uma vez que os serviços foram efetivamente foram prestados e remunerados;
- inexistiria na legislação de regência da matéria previsão para exigir do contribuinte outras provas que não os recibos;
- inexistiria obrigatoriedade de efetuar pagamentos utilizando cheques nominativos;
- nenhum argumento foi apresentado na autuação de forma a justificar a recusa aos recibos apresentados;
- indica a juntada de declarações das profissionais informadas;
- menciona decisão judicial no sentido de que os recibos médicos não poderiam ser desconsiderados pelo Fisco simplesmente sob a alegação de presunção de fraude;
- aduz que, uma vez apresentados recibos idôneos, caberia a fiscalização comprovar sua inidoneidade e fiscalizar os prestadores dos serviços médicos e não simplesmente glosar os pagamentos por presunção de fraude;
- requer o cancelamento da exigência, alegando que caberia ao Fisco provar que os recibos são fraudulentos.

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 tem 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 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)

No caso, por ocasião do procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal intimou a contribuinte a apresentar provas quanto ao efetivo pagamento de despesas médicas declaradas, conforme consignado às fls.47/48.

Em sua impugnação, a contribuinte juntou os recibos emitidos pelas profissionais (fls.18/34).

A DRJ manteve a autuação.

Em seu recurso, a contribuinte junta novamente os recibos (fls.75/97), defendendo que os recibos e declarações emitidos pelas profissionais seriam os documentos hábeis a fazer a prova exigida, citando dispositivos legais e decisão judicial sobre a matéria.

Como já exposto 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.

Cabe ressaltar que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter menos informações que o recibo, é aceito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Acrescente-se que, na ausência de comprovantes bancários, poderia ter juntado prontuários e receituários médicos ou exames realizados, mas a 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 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)

O Código Civil 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;

Processo nº 10480.720041/2012-66
Acórdão n.º 2002-000.381

S2-C0T2
Fl. 111

mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.”

(destaques acrescidos)

Por fim, é de se registrar que no presente lançamento a recorrente não está sendo acusada de ter agido com dolo, fraude ou simulação, situação em que exigiria aplicação de multa qualificada de 150%, conforme estabelecido no § 1º, art. 44, da Lei nº 9.430/96, e, portanto, a exigência fiscal não conflita com a presunção de boa-fé do contribuinte.

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

Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez