



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.726960/2018-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-001.160 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de março de 2020
Recorrente NAIR LIMA DAS NEVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS DEVIDAMENTE
ACOMPANHADAS DE DECLARAÇÕES DOS PROFISSIONAIS
PRESTADORES DOS SERVIÇOS

Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio declaração emitida pelo profissional, confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 18ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO), acórdão nº 12-105-252, de 06/02/2019 (e-fls. 93/96), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo recorrente contra o lançamento que se encontra devidamente adunada aos autos (e-fls. 14/18).

Intimado da referida decisão em 18/02/2019, via aviso de recebimento constante nos autos (e-fls. 100), o sujeito passivo interpôs, por intermédio de preposto que se encontra

devidamente habilitado nos autos (e-fls. 21), recurso voluntário em 13/03/2019 (e-fls. 104/120), no qual, após historiar o encadeamento do processo desde a Autuação Fiscal, até o momento da decisão da autoridade piso, suscita:

1. Rechaça todos os argumentos que foram expendidos pela autoridade de piso ao proferir a sua decisão;
2. Reafirma que os trabalhos foram realizados e os seus devidos pagamentos efetuados ao Dr. Maurício Costa Araújo (R\$ 17.000,00), que, inclusive, assinou uma declaração confirmando os fatos e que ora se anexa ao processo;
3. É o que importa relatar.

O recorrente colacionou aos autos o documento que se encontra colacionado às e-fls. 139 (declaração fornecida pelo profissional Maurício Costa Araújo) visando a corroborar a sua tese defensiva.

Alfim da sua peça recursal pede o recorrente (e-fls. 120):

4.

DO PEDIDO

Ex positis, requer que seja julgado procedente o presente apelo revisivo para que modifique o Acórdão nº 12-105.252, produzido pela 18ª Turma da DRJ/RJO, anulando por completo a Notificação de Lançamento nº 2014/478009297674930, que se constituiu através de lançamento suplementar de crédito de IRPF em virtude de suposta não comprovação da existência do valor deduzido.

Termos em que, protestando por todas as provas acostadas, bem como pela produção de provas que se fizerem necessárias para corroborar com a total improcedência do Notificação de Lançamento nº 2014/478009297674930, tais como ajuntada de novos documentos, e etc.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o breve relatório. Decido.

Voto

Conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, e estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, de tal forma que deve ser conhecido.

Preliminares

Nenhuma preliminar foi suscitada no presente recurso voluntário.

Mérito

Delimitação da Lide

Cinge-se a questão ora devolvida ao conhecimento desse órgão julgador de 2ª instância aquela atinente à possibilidade da manutenção da dedutibilidade dos gastos que foram realizados com o profissional odontólogo Maurício Costa de Araújo no montante de R\$ 17.000,00.

Despesas Médicas/Odontológicas

Afirmou em seu voto o ilustre relator da autoridade de piso ao enfrentar a questão, que fica fazendo parte da presente fundamentação (e-fls. 145):

A glosa de R\$ 17.000,00 se referiu ao pagamento ao profissional Mauricio Costa de Araujo, uma vez que a Fiscalização não considerou comprovada a efetividade dos desembolsos pela falta de coincidência entre as datas e valores dos recibos e dos saques (fls. 61/62):

Junto à impugnação, os recibos emitidos pelo profissional foram reapresentados às fls. 29/33, assim como os extratos bancários às fls. 34/45 (fls. 76/86 -dossiê).

Neste ponto, cabe esclarecer que, em princípio, a legislação civil e tributária dá valor probatório aos recibos dos profissionais legalmente, admitindo-se assim como prova idônea de pagamentos os referidos comprovantes, desde que contenham os requisitos essenciais previstos em lei. Essa é a regra.

Não há dúvidas, porém, de que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição desses recibos, especialmente quando estes se referem a serviços prestados de valores expressivos.

Não se trata aqui de concluir que há limites para estas deduções, que não os há. Nem que a situação descrita não possa ocorrer. As deduções são expressivas e cabe ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 66 do RIR/2018:

Art. 66. *As deduções ficam sujeitas à comprovação ou à justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).*

Ademais, o caput de tal artigo estabeleceu expressamente que a Contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar as despesas, sendo deslocado para ela o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, existe amparo em lei para este procedimento.

A inversão legal do ônus da prova do Fisco para a Contribuinte transfere para o Interessado o ônus de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo ou de qualquer indício contrário, mas, sim, ao sujeito passivo apresentar elementos que dirimam quaisquer dúvidas que pairam a esse respeito sobre o documento.

A Contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ela e o profissional prestador de serviços, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra cada credor, mas não para comprová-lo junto a terceiros interessados.

O Código Civil (Lei 10.406/02), por seu turno, regula as relações entre particulares. Assim, quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação (art. 320), o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública.

Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o art. 219 do Código Civil, opera-se somente em relação aos signatários:

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

A presunção de veracidade não alcança a terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários.

Não obstante o fato de a Contribuinte dispor de recursos, é necessário comprovar a efetividade do pagamento.

No caso em tela, compartilho do entendimento da Autoridade Fiscal de que os extratos bancários não possuem registros de saques compatíveis em datas e valores aos consignados nos recibos emitidos pelo profissional. Observe-se ainda que, em alguns casos, mesmo a soma de todos os saques efetuados no período entre os recibos não totaliza o valor do recibo correspondente. (negritei e sublinhei).

Nesse contexto, concluo que os extratos bancários não são suficientes para comprovar a exigida efetividade dos pagamentos, devendo a glosa ser mantida integralmente.

Preliminarmente, nos encaminhando para a dilucidação da questão ora posta, a dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a seguir descritos:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...)

§ 2º *O disposto na alínea a do inciso II:*

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Trata pormenorizadamente da matéria o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, (RIR),
in verbis:

DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I

Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"](#)).

§ 1º O disposto neste artigo ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º](#)):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º](#)).

Ainda de acordo com o art. 835 do Decreto 3.000/1999 (RIR), ali se encontra devidamente plasmado que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à sua devida comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no seu art. 73, como se transcreve:

Art.73.Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Não devidamente comprovadas quando solicitadas pelo órgão fiscalizador cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do RIR dantes citado, *in verbis*:

Art. 841.O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo.

(...)

II- deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

Deveras, em atendimento ao princípio da capacidade contributiva que se encontra insculpido no art. 145, § 1º da CR/88, a legislação ordinária que cuida do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas preconiza que na declaração de ajuste anual, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, o permissivo para serem deduzidos os pagamentos efetuados, dentro do ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, quando destinados tais serviços ao contribuinte e aos seus dependentes.

Contudo, segundo dicção constante do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95, as deduções ficam condicionadas a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com a indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita a respectiva comprovação mediante a apresentação de cheque nominativo com o qual foi efetuado o seu devido pagamento.

Destarte, verifica-se que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte fica sim condicionada ao preenchimento dos requisitos legais especificados. De se observar que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seus dependentes, bem como que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Em existindo fundadas dúvidas em um desses requisitos é direito/dever (art. 142, parágrafo único, do CTN) da fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado, sendo dever do contribuinte apresentar, quando solicitado, comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

A lei poderá determinar a quem caiba o ônus de provar determinado fato. É justamente o que acontece com os casos das deduções permitidas pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5,844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a vir a comprová-las ou a justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Importa destacar que não é a autoridade fiscal quem necessita provar se a efetividade da realização das despesas médicas e odontológicas existiram ou não, mas sim o sujeito passivo, haja vista que a dedução na declaração de ajuste, com a consequente redução na base de cálculo do imposto devido, estará gerando um benefício em prol do mesmo, e sim ele mesmo contribuinte fazê-lo mediante documentação hábil e idônea.

Na relação jurídica processual tributária compete ao sujeito passivo fornecer, sempre quando devidamente solicitados, todos os elementos que possam vir a elidir a imputação de eventual irregularidade, e se a comprovação é possível e ele não a faz porque não pode ou não quer fazê-la deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das respectivas deduções, por falta de comprovação e justificação, tendo em vista a máxima jurídica de que “o direito não socorre a quem dorme.”

A despeito do exposto, tenho em grande conta que o acórdão proferido pela autoridade *a quo* e que está sendo objurgado mediante os termos do presente recurso voluntário merece reparos e, conseqüentemente, deverá ser mantida a permissibilidade do recorrente deduzir o valor que foi impugnado pelo fisco e mantido pela referida autoridade *a quo* a totalizar o montante de **R\$ 17.000,00**, em face da declaração emitida pelo profissional e que se encontra adunada autos (e-fls. 139).

Não obstante o fato de a Contribuinte dispor de recursos, é necessário comprovar a efetividade do pagamento.

No caso em tela, compartilho do entendimento da Autoridade Fiscal de que os extratos bancários não possuem registros de saques compatíveis em datas e valores aos consignados nos recibos emitidos pelo profissional. Observe-se ainda que, em alguns casos, mesmo a soma de todos os saques efetuados no período entre os recibos não totaliza o valor do recibo correspondente. (negritei e sublinhei)

Filio-me à corrente jurisprudencial que preconiza em havendo a declaração do profissional confirmando a prestação dos serviços e o recebimento e os demais dados faltantes no recibo, restará devidamente comprovada a sua efetividade.

Acórdão: [2201-001.049](#)

Número do Processo: 11962.000211/2004-22

Data de Publicação: 13/04/2011

Contribuinte: ATICO ENDLICH

Relator(a): PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF Exercício: 2001 Ementa: DEDUÇÃO. DESPESAS MEDICAS. COMPROVAÇÃO. Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio declaração emitida pelo profissional, confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, : por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução da despesa médica no valor de R\$ 640,00.

Ante o exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Conclusão

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima