



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.724070/2011-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.736 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de outubro de 2021
Recorrente REGINA FRÓES DOLABELA
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 citada contribuinte foi constituída Notificação de Lançamento, fls. 17 a 21, pertinente ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2009, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 3.968,20, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

O lançamento reporta-se aos dados informados na Declaração de Ajuste Anual apresentada de fls. 22 a 27, sendo decorrente de glosa de despesa médica que teria sido paga à Mariana Souza Dolabela no valor de R\$ 15.300,00 por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Na citada declaração apresentada, foi apurado saldo de imposto a restituir no valor de R\$ 239,30.

Cientificada do lançamento em 26/04/2011, fl. 28, a contribuinte apresenta impugnação de fls. 2 a 7 em 24/05/2011, fl. 14 e 44, alegando, em síntese, que:

- respondeu tempestivamente às intimações feitas pela auditoria fiscal referentes às despesas médicas pagas à terapeuta Mariana Souza Dolabela;
- comprovou as despesas médicas relativas à terapeuta Mariana Souza Dolabela nos exatos termos da legislação;
- os pagamentos destas despesas foram realizados em espécie, sendo que os comprovantes correspondem ao número de sessões mensais realizadas em cada mês;
- apresentou à fiscalização a declaração original da fisioterapeuta validando os recibos apresentados;
- o papel-moeda constituiu-se em principal meio de troca e pagamento na economia, sendo o ativo de maior liquidez do mercado;
- o acórdão nº 102-47.094 legitima sua prática, independentemente de comprovação documental;
- apresentou à fiscalização o total de proventos oriundos de seu trabalho que contemplam saldos em dinheiro suficientes para absorver as despesas lançadas;
- a fisioterapeuta comprovou os honorários percebidos, conforme consta em sua Declaração de Ajuste Anual;
- na norma processual, indício é o fato provado que, por sua ligação com o fato probando, autoriza concluir alguma coisa sobre ele;
- não há a menor dúvida de que a prova indireta é supletiva, ou seja, prevalecerá quando não houver prova direta, sendo necessária e admitida em juízo na ausência da prova direta;
- até o momento, não houve contestação da validade dos documentos incluídos no processo;
- até recentemente, a fisioterapeuta não dispunha de conta bancária, situação que inviabilizava a realização de pagamentos em cheques nominais que pudessem no futuro servir de prova;
- o preço praticado pela fisioterapeuta equivale aos honorários médios praticados pelos profissionais que, diferentemente dela, desenvolvem seu trabalho em consultórios particulares;
- o atendimento foi realizado em domicílio, o que justificaria a cobrança de honorários até superiores, em decorrência de despesas com deslocamentos;
- a prática de RPG não consta de serviços usualmente prestados pelos convênios, o que obriga a desembolsar recursos em consultas particulares;
- as recomendações médicas para esse tipo de intervenção são de duas sessões semanais, pois sessões em número inferior são desaconselhadas pelas instituições que regulam a profissão e pelos médicos;
- o tratamento foi previamente indicado e atestado pelo médico ortopedista que a acompanha desde que uma lesão foi detectada em radiografia;
- a renda anual declarada é mais do que suficiente para fazer face às despesas médicas realizadas;
- não teve a preocupação de registrar a correspondência exata entre os valores de consulta e saques eletrônicos.

Ao final, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer que a impugnação seja acolhida para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

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

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

Exercício: 2009

DESPESAS MÉDICAS.

São dedutíveis desde que comprovadas a efetiva prestação dos serviços médicos e a vinculação do pagamento ao serviço prestado.

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/6/2012 (fl.53), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 10/7/2012 (fl. 59), alegando, em apertada síntese, que:

- as despesas médicas informadas seriam necessárias para seu tratamento, indicando a juntada de laudos médicos e exames.

- a exigência de elementos adicionais aos recibos violaria disposições legais, o Código Tributário Nacional e o Código Civil.

- indica a juntada dos recibos e da declaração de ajuste da profissional

É o relatório.

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 despesas médicas para as quais a contribuinte foi intimada a apresentar provas do seu efetivo pagamento. Em seu recurso, a recorrente reitera o argumento de que os recibos seriam os documentos hábeis a fazer prova dos valores declarados.

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.

Acerca da força probatória do comprovante apresentado, 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)

Concluindo, 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, apresente as provas requeridas. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto.

Nesse sentido, os laudos e exames apresentados bem como a declaração de ajuste da profissional não fazem prova quanto à efetividade dos pagamentos declarados. Ainda que não seja relevante para desfecho da lide, é curioso observar que a profissional teria a contribuinte praticamente como única paciente, além de ter informado rendimentos abaixo do valor informado por ela no recibo emitido no mês de julho.

Sem as provas exigidas, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez

Fl. 6 do Acórdão n.º 2003-003.736 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.724070/2011-60