



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

Processo n° 10730.721899/2016-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2002-000.220 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.
Recorrente ANA ELISABETH ESTEVES LIMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

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 deu provimento, para afastar a glosa das despesas médicas, conforme recibos apresentados às e-fls. 12 a 14.

(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

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (fls. 6/11), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual do contribuinte acima identificado, relativa ao exercício de 2013. A atuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a pagar declarado de R\$1.833,64 para saldo de imposto a pagar de R\$4.649,06.

A notificação consigna a dedução indevida de despesas médicas no montante de R\$13.150,00 (fls.8/9).

Impugnação

Cientificada à contribuinte em 17/6/2016, a NL foi objeto de impugnação, em 22/6/2016, à fl. 2/14 dos autos, na qual o representante da contribuinte indicou a juntada de documentação comprobatória das despesas glosadas.

Previamente ao julgamento, a DRJ/SDR, pelas razões que aponta, converteu o julgamento em diligência para que a contribuinte fosse intimada a "... *comprovar com documentos bancários, tais como extratos de conta corrente, cópias de cheques, recibos de depósito, a efetividade dos pagamentos em 2012 a Fábio Mourão da Silva. No caso de pagamentos em espécie, deverá comprovar os saques dos valores correspondentes na sua conta bancária*" (fl.31).

Intimada, a contribuinte juntou extratos bancários (fls.39/43) e declaração do profissional consultado (fls. 44/45).

A impugnação foi apreciada na 3ª Turma da DRJ/SDR que, por unanimidade, julgou-a procedente em parte em decisão assim ementada (fls. 48/51):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.

As deduções devem ser comprovadas com documentos hábeis e idôneos.

A DRJ manteve a glosa da despesa para a qual, intimada, a contribuinte não logrou comprovar o efetivo pagamento.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 17/5/2017 (fl. 56), a contribuinte, em 1/6/2017 (fl. 60), apresentou recurso voluntário, às fls. 60/68, alegando, em síntese:

- teria passado por tratamento odontológico, que teria se estendido por um longo período em função dos danos existentes na sua dentição, da fragilidade de sua saúde e da sua idade.

- por ser um tratamento de elevado custo, teria acertado o pagamento parcelado de abril a julho de 2012, nos valores de R\$1.100,00, R\$1.700,00, R\$2.500,00, R\$2.500,00 e R\$5.000,00.

- o tratamento teria se prolongado além do programado, mas os pagamentos teriam se dado na forma acordada.

- intimada, teria apresentado extratos bancários e relatório emitido pelo profissional acerca do tratamento realizado.

- a jurisprudência judicial sobre o tema consignaria que a infração à lei tributária não pode ser presumida e que a exigência de outros elementos além dos recibos extrapolaria as disposições das normas.

- a movimentação bancária demonstraria retiradas em montantes compatíveis com os recibos emitidos, não havendo que se falar em conduta inidônea pela ausência de saques nos exatos montantes dos recibos.

- teria apresentado todos os documentos solicitados e restaria comprovada a realização do tratamento.

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 (fl.69).

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 justificção, 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, a autuação consigna que, no curso da ação fiscal, a contribuinte não apresentou provas quanto às despesas médicas informadas com Edson de Freitas e Fabio Mourão da Silva (fl.9).

Em sua impugnação, a contribuinte juntou os recibos emitidos pelos profissionais.

Diante dos documentos apresentados, a DRJ converteu o julgamento em diligência, para que a contribuinte fosse intimada a comprovar o efetivo pagamento da despesa informada com Fabio Mourão da Silva. Nessa diligência, a DRJ aponta (fl.31):

A interessada impugna lançamento do ano-calendário 2012, onde foram glosadas, entre outras, despesas de R\$ 12.800,00 que teria pago ao dentista Fábio Mourão da Silva (CPF 008.925.207-10). Apresentou recibos para comprovar o valor declarado.

Considerando que as despesas são exageradas; que a contribuinte vem declarando em todos os últimos anos despesas significativas com este mesmo dentista; que os comprovantes não foram apresentados à fiscalização; que há indícios de irregularidade nas declarações do prestador do serviço, com despesas que praticamente anulam os rendimentos supostamente recebidos de pessoas físicas, — proponho que a interessada seja intimada a comprovar com documentos bancários, tais como extratos de conta corrente, cópias de cheques, recibos de depósito, a efetividade dos pagamentos em 2012 a Fábio Mourão da Silva.

No caso de pagamentos em espécie, deverá comprovar os saques dos valores correspondentes na sua conta bancária.

(destaques acrescidos)

Em atendimento, como relatado, a contribuinte juntou extratos e declaração emitida pelo profissional. Na apreciação das provas apresentadas, a DRJ manteve a glosa dessas despesas consignando:

Em atendimento à intimação, a contribuinte apresentou extrato de sua conta bancária. Não há qualquer relação entre os saques nesta conta e os valores que deveriam ser comprovados. A única conclusão que o extrato permite estabelecer é que estes pagamentos não foram efetuados a partir da conta bancária da contribuinte. Ela própria não esclarece como efetuou os pagamentos.

Apresenta ainda relatório do dentista descrevendo os serviços prestados em 2012, inconsistentes, porém, com os pagamentos que teria recebido. Os pagamentos teriam ocorrido entre abril e julho, como a seguir:

...

O relatório (fls. 44) menciona apenas dois serviços no primeiro semestre de 2012, um em janeiro e outro em abril. Os demais seis procedimentos, de natureza significativa, teriam ocorrido no segundo semestre, entre agosto e dezembro de 2012, quando não houve qualquer pagamento.

(destaques acrescidos)

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.

Como apontado pela decisão de piso, não se vislumbra qualquer relação entre os recibos emitidos por Fabio Mourão da Silva (fls.12/14) e a movimentação bancária da contribuinte (fls. 39/43).

Acrescente-se que, na ausência de comprovantes bancários, poderia ter juntado prontuários ou exames realizados, mas a contribuinte limitou-se a juntar declaração do profissional, a qual não faz a prova exigida

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, 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 exigem 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)

Por fim, é preciso dizer 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.

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