



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

Processo nº 10935.721305/2011-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-000.389 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 23 de outubro de 2018
Matéria IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.
Recorrente LAURO HENRIQUE LUNA DOS ANJOS
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

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 7ª Turma da DRJ/BHE, que considerou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada (fls.123/128):

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

Exercício: 2009

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÕES. EFETIVO PAGAMENTO.

Somente são admitidas as despesas médicas pleiteadas com a observância da legislação tributária e desde que comprovado o efetivo pagamento dos serviços prestados.

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.
INDEFERIMENTO.*

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

Em face do sujeito passivo foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 52/57, relativa ao ano-calendário 2008, decorrente de procedimento de revisão de Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), em que a fiscalização apurou dedução indevida de despesas médicas, no montante de R\$43.225,00, consignando:

1- O contribuinte informou pagamento de despesas para LUIZ FERNANDO ZOCH LOPES, CPF 149.542.808-77, no valor de R\$ 4.200,00, e não apresentou documentação comprobatória. Em vista desse fato e da falta de comprovação da efetividade do desembolso do pagamento referente a essa despesa, devidamente solicitada por Termo de Intimação, será glosado o valor total declarado, R\$ 4.200,00.

2- O contribuinte informou pagamento de despesas para ANA PAULA VICENTE MENOLI, CPF 017.730.959-86, no valor de R\$ 3.000,00, e não apresentou documentação comprobatória. Em vista desse fato e da falta de comprovação da efetividade do desembolso do pagamento referente a essa despesa, devidamente solicitada por Termo de Intimação, será glosado o valor total declarado, R\$ 3.000,00.

3- O contribuinte informou pagamento de despesas para CLÁUDIO BIBIANO DE OLIVEIRA, CPF 139.869.809-20, no valor de R\$ 26.480,00, e como comprovação apresentou 8 (oito) recibos nos valores de R\$ 3.300,00 datado de 28/01/2008 cujo paciente foi o contribuinte; R\$ 3.350,00 datado de 26/02/2008 cuja paciente foi a mãe do contribuinte; R\$ 3.100,00 datado de

25/03/2008 cuja paciente foi a mãe do contribuinte; R\$ 3.180,00 datado de 17/06/2008 cujo paciente foi o contribuinte; R\$ 3.400,00 datado de 15/07/2008 cujo paciente foi o contribuinte; R\$ 3.600,00 datado de 19/08/2008 cuja paciente foi a mãe do contribuinte; R\$ 3.600,00 datado de 19/08/2008 cuja paciente foi a mãe do contribuinte; R\$ 3.150,00 datado de 29/09/2008 cujo paciente foi o contribuinte; e R\$ 3.400,00 datado de 15/10/2008 cuja paciente foi a mãe do contribuinte. Não consta nos recibos o endereço do profissional emitente nem o local da emissão e o tipo de serviços prestados. O profissional é médico anesthesiologista e sua clinica faz acompanhamento médico-nutricional na área de obesidade. Os valores dos recibos são totalmente incompatíveis com a atividade profissional do médico. O valor que o contribuinte teria pago é maior do que o valor de rendimentos recebidos de pessoas físicas que o profissional declarou. Em atendimento a Termo de Intimação, o contribuinte alega que os pagamentos das despesas médicas foram realizados com valores retirados de conta bancária e poupança, mas não comprova esta alegação. Em vista dessas incoerências e da falta de comprovação da efetividade dos desembolsos dos pagamentos referentes a essas despesas de valores extremamente elevados, devidamente solicitada por Termo de Intimação, será glosado o valor total declarado, R\$ 26.480,00.

4- O contribuinte informou pagamento de despesas para CLÍNICA DR. BIBIANO S/C LTDA, CNPJ 03.962.299/0001-53, no valor de R\$ 3.545,00, e como comprovação apresentou as Notas Fiscais na 1784 no valor de R\$ 615,00 datada de 29/01/2008; nº 1789 no valor de R\$ 1.200,00 datada de 16/04/2008; nº 1794 no valor de R\$ 800,00 datada de 08/09/2008; e nº 1795 no valor de R\$ 930,00 datada de 17/11/2008. Todas as Notas tem como destinatária a mãe do contribuinte. Observa-se que de 29/01/2008 até 17/11/2008, um período de 8 (oito) meses e 20 (vinte) dias, essa clinica só teria emitido 12 (doze) Notas Fiscais, e que de 08/09/2008 até 17/11/2008, um período de 2 (dois) meses e 10 (dez) dias, a clinica não teria emitido qualquer Nota Fiscal. Não consta nas Notas Fiscais o tipo de serviços prestados. Em atendimento a Termo de Intimação, o contribuinte alega que os pagamentos das despesas médicas foram realizados com valores retirados de conta bancária e poupança, mas não comprova esta alegação. Em vista dessas incoerências e da falta de comprovação da efetividade dos desembolsos dos pagamentos referentes a essas despesas, devidamente solicitada por Termo de Intimação, será glosado o valor total declarado, R\$ 3.545,00.

5- O contribuinte informou pagamento de despesas para JOÃO REINALDO CLOS, CPF 554.148.429-49, no valor de R\$ 6.000,00, e como comprovação apresentou 5 (cinco) recibos nos valores de R\$ 1.000,00 datado de 22/02/2008;

R\$ 1.000,00 datado de 25/04/2008; R\$ 1.000,00 datado de 20/06/2008; R\$ 1.500,00 datado de 25/07/2008; e R\$ 1.500,00 datado de 24/10/2008. Os recibos não indicam o nome do

paciente atendido nem o endereço do profissional emitente e estão preenchidos com a utilização de máquina de escrever. Em atendimento a Termo de Intimação, o contribuinte alega que os pagamentos das despesas médicas foram realizados com valores retirados de conta bancária e poupança, mas não comprova esta alegação. Em vista dessas incoerências e da falta de comprovação da efetividade dos desembolsos dos pagamentos referentes a essas despesas, devidamente solicitada por Termo de Intimação, será glosado o valor total declarado, R\$ 6.000,00.

A Notificação de Lançamento alterou o resultado de saldo de imposto a pagar declarado de R\$4.634,68, para saldo de imposto a pagar de R\$16.521,56.

Cientificado da notificação (fl.62), o contribuinte impugnou a exigência fiscal em 26/9/2011 (fls. 2/44, 90 e 93/119).

Intimado da decisão do colegiado de primeira instância em 22/2/2016 (fl. 132), o recorrente apresentou recurso voluntário em 22/3/2016 (fls. 135/144), em que alega os seguintes argumentos de defesa:

- não concorda com a glosa dos pagamentos informados aos profissionais Luiz Fernando e Ana Paula, uma vez que os serviços foram prestados e os desembolsos, realizados, estando corroborados por declarações emitidas pelo profissionais.

- defende que a comprovação dos desembolsos se dá por meio de recibos e notas fiscais e das declarações de renda dos profissionais, as quais devem ser verificadas pela autoridade fiscal.

- entende que as provas solicitadas devem ser diligenciadas, a teor do artigo 35 do Decreto nº 7.574, de 2001. Ressalta que essa prova não é de capacidade do contribuinte e pode ser facilmente diligenciada pela RFB.

- a teor do artigo 80 do Decreto nº 3.000, de 1999, os documentos apresentados por ele são perfeitos.

- ressalta que os pagamentos se deram em espécie e argumenta que não se pode presumir a inexistência de despesas médicas, objeto de recibos, apenas porque eventualmente não há cópia dos cheques ou de transferência eletrônica.

- se nenhum fato contraria ou atinge a idoneidade dos recibos e o contribuinte tem renda declarada, não existe justificativa para que sejam aceitos os pagamentos em espécie.

- argumenta que deve prevalecer sua boa-fé e que a autuação não tem consistência jurídica, além de contrariar dispositivos constitucionais e do CPC.

- menciona ainda os princípios da verdade material e da oficialidade.

- ao final, requer o cancelamento da autuação e a realização de diligência para que sejam consultadas as declarações de imposto de renda dos prestadores de serviços declarados.

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.130).

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.

Pedido de diligência

O recorrente requer a realização de diligência para verificação das declarações de ajuste entregues à RFB pelos profissionais para os quais informou pagamentos em sua própria declaração de ajuste.

Nesse tocante, como bem registrado na decisão recorrida, não cabe ao órgão julgador produzir provas de responsabilidade das partes, seja do Fisco ou do sujeito passivo. Como se verá mais adiante, no caso destes autos, o ônus da prova é do contribuinte.

Assim, o pedido de diligência deve ser indeferido.

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 hospitalares, 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 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 nº 2401-004.122, de 16/2/2016)

Em seu recurso, o contribuinte defende que os recibos e declarações emitidas pelos profissionais prestadores dos serviços são os documentos hábeis a fazer a prova exigida.

Como exposto acima, os recibos médicos não são uma prova absoluta do efetivo pagamento da despesa pelo contribuinte, que também é um requisito estipulado na legislação para a dedução, podendo a autoridade fiscal solicitar a exibição de elementos específicos de convicção a respeito do desembolso financeiro da importância registrada no documento. 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.

É preciso registrar que no presente lançamento o interessado não está sendo acusado 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.

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. O ônus probatório é do contribuinte e ele não pode se eximir desse ônus com a afirmação de que o recibo de pagamentos seria suficiente por si só para fazer a prova exigida.

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.

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

(destaques acrescidos)

No caso concreto desses autos, ainda que intimado a fazer a prova do efetivo pagamento das despesas declaradas (fl.64), só foram juntados pelo recorrente recibos e declarações emitidos pelos profissionais declarados (fls. 72/88 e 94/119).

Veja-se que, na autuação (fls.54/55), a autoridade fiscal lista diversas constatações, que, no meu entendimento, justificam a exigência de elementos adicionais para a comprovação das despesas incorridas.

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

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez