



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

Processo n° 13639.000911/2008-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-002.678 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2013
Matéria Despesas Médicas
Recorrente SERGIO MARCELO DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação. As deduções submetem-se a duas condições objetivas: efetividade da prestação do serviço e onerosidade. A ausência de um desses requisitos impede a fruição do benefício fiscal. Hipótese em que a prova requerida não foi apresentada.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alice Grecchi, Atílio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, José Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a notificação de lançamento de fls. 10/13, relativo ao imposto suplementar decorrente da revisão da DIRPF/2006 (fls. 68/72).

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas e dos documentos apresentados pelo contribuinte no curso da ação fiscal, a fiscalização apurou as seguintes infrações:

1 - dedução indevida com despesa de instrução, descrita à fl. 11 (anverso), no valor de R\$ 440,00, expresso em recibo que não faz referência à sua destinação;;

2 - dedução indevida de despesas médicas, descrita às fls. 11 (verso) e 12 (anverso), sendo glosada a importância de R\$ 37.125,00, uma vez que, em síntese, o interessado não comprovou os efetivos pagamentos declarados como realizados aos profissionais que relacionou em sua DIRPF/2006.

Ao apreciar o litígio, instaurado com a apresentação da impugnação de fls. 01/08, o Órgão julgador de primeiro grau, em votação unânime (Acórdão nº 09-34.971– fls 75/84), julgou procedente em parte a impugnação, para restabelecer integralmente a dedução com instrução (R\$440,00) e parcialmente a dedução com despesa médica (R\$ 7.815,00), resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Firma-se plena convicção de que resta indevida a dedução de despesas médicas pleiteada pelo contribuinte, quando esse não demonstra os efetivos pagamentos acolhendo-se, todavia, a parcela das despesas, cujos valores estampados em recibos correspondam a saques discriminados nos extratos bancários oferecidos pelo interessado na fase impugnatória.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM EDUCAÇÃO.

Os documentos oferecidos pelo contribuinte são hábeis para a comprovação das despesas de instrução declaradas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em seu apelo ao CARF (fls. 95/99), o interessado alega que as despesas foram devidamente justificadas e comprovadas, através de recibos, relatório e extratos bancários. Entende ter disponibilidade econômica e financeira suficientes para as despesas médicas e que estas representam 20,31% do total dos rendimentos declarados. Colaciona entendimento emanado do Conselho de Contribuintes em diversos Acórdãos, que corroboram a adoção de recibos como forma válida e hábil para a comprovação das despesas médicas. É o relatório.

Voto

Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, Relator.

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Conforme já assentado neste Colegiado, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e limitam-se a pagamentos especificados e comprovados. Sobre a dedução de despesas médicas, vejamos o que dispõe a legislação que rege a matéria:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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

(...).

II - das deduções relativas:

a) aos 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;

(...).

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

(...).

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;

Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73, dispõe:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à 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).

Verifica-se que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais. Observe-se que a

dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Assim, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é direito e dever da Fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

O ordenamento legal permite que o contribuinte realize pagamentos em moeda corrente e, por seu turno, os beneficiários deve aceitá-los. Só que, mesmo esse modal de cumprimento de obrigações permite comprovação, uma vez que, em razão dos valores envolvidos, não há como compreender que não ocorreriam saques coincidentes, ou aproximados, em datas e valores aos indicados nos recibos de despesas médicas. Por esse motivo é que a decisão de primeiro grau analisou, minuciosamente, cada pagamento indicado nos recibos, cotejando-os com a movimentação bancária do contribuinte (fls. 80/83), tendo em vista que aproximadamente 99% dos rendimentos declarados (isentos e não tributáveis) foram auferidos de pessoa jurídica, as quais, em regra, pagam rendimentos mediante crédito em conta bancária.

O recorrente questiona o método utilizado na análise desta questão, mas não apresenta, concretamente, quais seriam os valores que poderiam também ser considerados no pagamento das despesas médicas. Os fundamentos da decisão de primeiro grau e a metodologia adotada estão em consonância com reiterados pronunciamentos deste Colegiado acerca da matéria. Analisei novamente a participação da despesa médica na renda disponível do autuado e seus dependentes e constatei que excluídas as demais despesas deduzidas na declaração, o IRRF e o acréscimo patrimonial do ano, e computando todos os tipos de rendimentos (tributáveis, isentos, de tributação exclusiva na fonte – 13º salário e rendimentos de aplicações financeiras), quase metade da renda disponível foi destinada ao pagamento de despesas médicas, consoante Demonstrativo à fl. 79, razão pela qual a comprovação do efetivo pagamento destas despesas, conforme solicitado pela fiscalização, com suporte no artigo 73 do RIR/99, mostra-se totalmente justificada. Verifica-se, inclusive, que o contribuinte tem por hábito emitir cheques para pagamento de pequenas despesas, mas quando se trata de despesas médicas prefere correr riscos e sacar na boca do caixa mais de R\$37.000,00 para que os pagamentos aos profissionais de saúde sejam realizados em moeda corrente.

É regra geral no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. É o que ocorre no caso das deduções. O artigo 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado. Nesse contexto, verificando-se que as deduções são elevadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo.

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, não bastando a disponibilidade de simples recibos ou declaração dos profissionais que teriam supostamente prestado os serviços. As deduções submetem-se a duas condições objetivas: efetividade da prestação do serviço e onerosidade. A ausência de um desses requisitos impede a fruição do benefício fiscal.

Nesse sentido, cabe esclarecer que os recibos e as declarações, porquanto manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos. Quando muito, podem instrumentalizar uma discussão de direitos entre as partes, circunscrita a essa relação privada, não tendo eficácia plena perante terceiros, mormente

a Fazenda Pública e, ainda mais, quando se pretende, como no caso, modificar a base de cálculo de tributo.

Por pertinente, vale observar que o Código Civil quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, 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 artigo 219 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), opera-se somente em relação aos participantes do ato, razão pela qual o fisco pode solicitar a comprovação do efetivo pagamento:

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

A presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários. Em contrapartida, a exigência de comprovação de efetivo pagamento tem justamente por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova, vale dizer, que sejam independentes de uma simples afirmação de suposta verdade. E a exigência proposta pela fiscalização tem sua razão de existir nos valores elevados que o contribuinte pretendeu deduzir.

Frise-se que a comprovação de efetivo desembolso, como prova da existência da relação entre as partes, não se confunde com a oponibilidade do recibo àquele que o expede como prova de quitação, que é a matéria disciplinada, nesse limite inter partes, pelo artigo 320 do Código Civil. Portanto, revela-se equivocado o entendimento de que os recibos seriam mais do que suficientes e hábeis para comprovação dos pagamentos e lisura das deduções pleiteadas. Esta não é a correta interpretação do art. 8º, § 2º, III da Lei nº 9.250/95, base legal do artigo 80 do RIR/99. A tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários.

Com efeito, quando as deduções pleiteadas são elevadas, não basta o interessado apresentar recibos que não comprovam o fato declarado, conforme dispõe o artigo 368 do Código de Processo Civil.

Art. 368. 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, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já teve oportunidade de afirmar que "a presunção *juris tantum* de veracidade do conteúdo do instrumento particular é invocável tão-somente em relação aos seus subscritores (STJ, Ac. Unân. 4a T. Resp. 33.200-3/SP, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, in RSTJ 78:269). E também o entendimento da doutrina abalizada de Washington de Barros Monteiro: "*Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato*". (Curso de Direito Civil", 10 vol., 34a Edição, p. 257 e 258). É certo que o sistema protege o documento que se reveste de presunção de veracidade, permitindo redução do seu valor

probatório somente diante de prova em contrário. Contudo, o documento que não se reveste de presunção de veracidade, como recibos e declarações particulares, são passíveis de serem rejeitados como prova, pois a estes documentos atribui-se valor probatório ordinário. Assim, o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte interessado na prova da sua veracidade, sendo legítima a exigência pelo fisco de elementos complementares a estes documentos, com a finalidade de formar juízo de verossimilhança dos fatos declarados.

Para a situação revelada no caso em exame, há que se comungar com o entendimento manifestado pela fiscalização, que encontra suporte na jurisprudência majoritária deste Conselho, expresso nas ementas abaixo colacionadas, dentre muitas outras, no mesmo diapasão:

IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento. (Ac. 1º CC 102-43935/1999 e Ac. CSRF 01-1.458)

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços. (Acórdão 104-22781, Sessão de 18/10/2007)

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48922, Sessão de 25/01/2008).

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José Raimundo tosta Santos



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS em 21/09/2013 17:00:13.

Documento autenticado digitalmente por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS em 21/09/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 09/09/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP09.0919.13512.V32F

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

76828241103036E482983E777F12830CD0B5F62B