



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

Processo n° 13639.001052/2008-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-002.679 – 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: 2004

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/2004 (fls. 142/146).

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas e dos documentos apresentados pelo contribuinte no curso da ação fiscal foi apurada a dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 38.745,00, conforme descrição de fls. 11/13. A motivação precípua para as glosas consistiu na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas.

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 09-34.972– fls 149/155), julgou improcedente a impugnação, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

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 fiscalização (descrição dos fatos às fls. 11/12) e a decisão de primeiro grau (fls. 152/154) analisaram os pagamentos indicados nos recibos, cotejando-os com a movimentação bancária do contribuinte, 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, concluindo não haver compatibilidade de nenhum saque com as datas e valores das despesas médicas declaradas.

O recorrente questiona o método utilizado na análise desta questão, mas não indica, concretamente, nos extratos bancários apresentados se vinculam aos pagamento das despesas médicas. A descrição dos fatos na Notificação de Lançamento e os fundamentos da decisão de primeiro grau não destoam de 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 um terço da renda disponível foi destinada ao pagamento de despesas médicas, 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, eu 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\$38.000,00 para que os pagamento 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, anda 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 17:01:58.

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:

EP09.0919.13523.2ZC6

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:

C6C998326A99089458CC432E642603077E202D5A