



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13660.720277/2011-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.146 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente JOSE COSENTINO MACHADO HOMEM
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.
SÚMULA CARF Nº 180.

É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos.

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior e Ana Claudia Borges de Oliveira, que deram-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento (fl. 39), relativamente ao ano-calendário de 2008, na qual foi apurado Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) Suplementar no valor de R\$ 8.597,05, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

2. Na declaração de ajuste anual, o contribuinte informou como resultado imposto a pagar no valor de R\$ 6.338,33.

3. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, referida alteração decorreria da glosa de despesas médicas no valor de R\$ 31.262,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento. Vejamos as justificativas da fiscalização extraídas do processo (imagem retirada do original – fls.):

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ 31.262,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	717.744.328-68	WALTER RODRIGUES JUNIOR	010	15.150,00	0,00	0,00
02	523.174.776-20	GLAUCO TEIXEIRA DE CARVALHO	010	2.712,00	0,00	0,00
03	051.904.676-62	EDUARDO JUNQUEIRA VIEIRA	010	10.400,00	0,00	0,00
04	040.41.886-51	PRISCILA JUNQUEIRA VIEIRA	010	3.000,00	0,00	0,00

Conforme previsto no Art. 73, do Regulamento do Imposto de Renda, cuja matriz legal é o Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º, todas as deduções na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Portanto, é com base na legislação que a Receita Federal tem exigido a comprovação do efetivo pagamento de tais deduções. Considerando-se que os rendimentos do(a) declarante são creditados em conta bancária, infere-se que os pagamentos de qualquer natureza passam, obrigatoriamente, por lançamentos a débito da conta bancária, salvo se houver omissão de rendimentos recebidos em moeda corrente. A Receita Federal não exige que os pagamentos sejam feitos somente em cheques ou transferências bancárias, e sim que se comprove o pagamento. O ônus da prova é exclusivamente do declarante que almeja o benefício fiscal. Por falta de comprovação do efetivo pagamento, fica(m) glosado(s) o(s) seguinte(s) valor(es) relativo(s) a despesas médicas: Walter Rodrigues Júnior (dentista) = R\$ 15.150,00; Glaucio Teixeira de Carvalho (dentista) = R\$ 2.712,00; Eduardo Junqueira Vieira (dentista) = R\$ 10.400,00; Priscila Junqueira Vieira (fisioterapeuta) = R\$ 3.000,00.

(...)

4. Irresignado, o contribuinte apresenta impugnação (fls. 2 a 5) com base sinteticamente nos fundamentos a seguir:

(imagens extraídas da peça impugnatória original):

(...)

O motivo alegado pela **SRFB** para glosa dos valores lançados na declaração foi à falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas.

Quando fui intimado pela Receita Federal para apresentar os pagamentos das despesas médicas declaradas, forneci todos os recibos de pagamentos junto a Secretaria da Receita Federal – Agência São Lourenço – MG, conforme demonstra através do Termo de Intimação Fiscal devidamente recepcionado pelo Funcionário da Receita Federal, datado de 14/03/2011.

Neste ato, e **dentro do PRAZO LEGAL**, apresentei os recibos originais com as respectivas cópias, analisadas pelo funcionário, tendo este autenticado as cópias dos recibos, pois conferiam em número e grau com os recibos originais.

Entendo, portanto, ter comprovado todas as despesas que declarei, em razão dos documentos apresentados.

Não obstante os documentos protocolizados venho informar novamente que no ano de 2008, **recebi da Previdência Social o valor de R\$. 80.179,25 (oitenta mil reais cento e setenta nove reais e vinte cinco centavos), montante este que usei para pagar as despesas médicas. (documento anexo).**

Quanto aos recibos apresentados, para corroborar sua emissão, apresentei as declarações dos profissionais prestadores do serviço, onde os mesmos declaram o recebimento, bem como, o tratamento efetuado.

(...)

Se o ônus da prova cabe a mim, provei legalmente, que tinha suporte financeiro para suportar estas despesas, comprovei receita, e, comprovei despesas, portanto, não vejo razão para glosa por parte da Receita de meus pagamentos.

(...)

Quanto à veracidade dos recibos, dispõe o artigo 320 do Código Civil, que assim determina:

Art. 320. A quitação, que sempre poderá ser dada por instrumento particular, designará o valor e a espécie da dívida quitada, o nome do devedor, ou quem por este pagou, o tempo e o lugar do pagamento, com a assinatura do credor, ou do seu representante.

Parágrafo único. Ainda sem os requisitos estabelecidos neste artigo valerá a quitação, se de seus termos ou das circunstâncias resultar haver sido paga a dívida.

TJSC. Art. 320 do CC/2002. Interpretação. Colhe-se lição de Carlos Roberto Gonçalves: Realizando a prestação devida, o devedor tem o direito exigir do credor a quitação da dívida. Esta é a prova do pagamento. A regra dominante em matéria de pagamento é a de que ele não se presume, salvo nos casos expressos em lei. [...]

(...)

A quitação é a declaração unilateral escrita, emitida pelo credor, de que a prestação foi efetuada e o devedor fica liberado (Direito civil brasileiro, vol. II: teoria geral das obrigações. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 260). Não divergindo, Maria Helena Diniz acentua: Paga a dívida, o devedor terá o direito de receber do credor um elemento que prove o que pagou que é a quitação regular, podendo reter o pagamento, enquanto ela não lhe seja dada. [...]. Quitação é o documento em que o credor ou seu representante, reconhecendo ter recebido o pagamento de seu crédito, exonera o devedor da obrigação [...]. Tal quitação regular "engloba a quitação dada

por meios eletrônicos ou por qualquer forma de 'comunicação à distância', assim entendida aquela que permite ajustar negócios jurídicos e praticar atos jurídicos sem a presença corpórea simultânea das partes ou de seus representantes" (Enunciado n. 18, aprovado na Jornada de Direito Civil, promovida, em setembro de 2002, pelo Centro de Estudos Judiciários do Conselho da Justiça Federal). [...]. Mesmo que a quitação não contenha os requisitos exigidos pelo caput do art. 320, terá validade se de seus termos ou das circunstâncias se puder inferir que o débito foi pago e o devedor exonerado.

(...)

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2008

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente podem ser acatadas as despesas médicas do contribuinte e seus dependentes, quando comprovadas por documentação que atenda aos requisitos legais e que produzam a convicção necessária ao julgador da realização dos serviços e do seu efetivo pagamento.

A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo permitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

Cientificado da decisão de primeira instância em 02/07/2014, o sujeito passivo interpôs, em 01/08/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os recibos e documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas, demonstrando a prestação dos serviços e seu efetivo pagamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Diogo Cristian Denny - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

6. A defesa se insurge contra a glosa das despesas médicas dos profissionais de saúde, no valor total de R\$ 31.262,00. São elas:

a) Walter Rodrigues Junior – R\$ 15.150,00;

b) Glauco Teixeira de Carvalho – R\$ 2.712,00;

c) Eduardo Junqueira Vieira – R\$ 10.400,00;

d) Priscila Junqueira Vieira – R\$ 3.000,00.

6.1. Em sua impugnação, o autor alega essencialmente que os pagamentos das citadas despesas médicas foram comprovados por meio da apresentação dos respectivos recibos, não sendo razoável exigir outros documentos comprobatórios. Aduz que o lastro, para fazer face aos mencionados pagamentos, está expresso nos rendimentos oferecidos à tributação, informados na declaração de ajuste anual.

6.2. A fiscalização efetua a glosa das despesas com os profissionais de saúde em virtude da ausência da prova do efetivo pagamento ou da efetividade da prestação do serviço.

6.3. A glosa se refere à prova do efetivo pagamento das despesas e não sobre requisitos formais dos documentos. Dessa forma, a controvérsia está situada na seara da comprovação da transferência do numerário (cheques, depósitos bancários etc) e/ou da efetividade da prestação dos serviços (laudos, exames, prontuários médicos etc).

6.4. Este é o objeto do presente julgamento.

7. A matéria tratada neste processo é regida pelos seguintes dispositivos do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), Decreto 3.000, de 26 de março de 1999:

Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 – Decreto 3.000, de 1999:

“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).

(...)

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;”

(...)

(grifos acrescidos)

7.1. Nos termos do inciso III do § 1º, do art. 80, combinado com o § 1º, do art. 73, todos do RIR/1999, acima transcritos, para que as despesas médicas constituam dedução, é necessária a comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da prestação dos serviços, limitando-se, ainda, a pagamentos especificados e comprovados ou justificados, a juízo da autoridade lançadora.

7.2. No caso de deduções, o ônus da prova é do contribuinte, consoante artigo 73 do RIR/99. Neste contexto, a comprovação das deduções de despesas médicas deve conter os requisitos essenciais (nome, CPF, endereço do profissional e identificação da pessoa beneficiada pelo serviço), além de outros elementos adicionais de prova, tais como, a efetividade da prestação do serviço e/ou do efetivo pagamento, a exemplo de fichas ou prontuários de atendimento, laudos médicos, cópias de prescrições, cópias dos cheques, transferências bancárias, extratos bancários etc.

7.3. Valores expressivos de despesas médicas respaldam o procedimento da fiscalização na busca de elementos suficientes para comprovar os gastos efetuados pelo contribuinte.

7.4. Como se observa pelos subitens anteriores, no que se refere à dedução de despesas médicas, tal comprovação deve se dar mediante a apresentação de documentos que comprovem sua vinculação a gastos com a saúde e de que houve efetivamente o pagamento, para a formação da convicção do julgador, tal como permitido no artigo 29 do Decreto 70.235/1972 (PAF):

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente a convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

8. Dessa forma, a prova definitiva e incontestável da despesa médica, nesses casos, é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e de documentos que comprovem a realização do serviço (laudos). A existência de recibos, por si só, nesses casos, não tem este condão. O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal;

8.1. Como solução alternativa, o interessado poderia demonstrar a realização dos serviços através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos. Nada foi juntado ao processo nesse sentido. A simples menção ou constatação de que os rendimentos recebidos são suficientes para suportar as despesas médicas, não constitui elemento adicional de prova nos termos exigidos. Nesta hipótese, esbarra no requisito da especificação, a que alude o RIR/99, art. 80, §1º, III.

9. Esclareça-se que a autuação não possui como fundamento a falsidade documental, mas a falta de comprovação da efetividade do pagamento e da prestação dos serviços, em decorrência da imprestabilidade dos recibos, apresentados isoladamente, para fruição do benefício fiscal.

10. Quando se tem a finalidade de utilizar despesas médicas como dedução, o contribuinte deve ter em mente que o pagamento correspondente não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária. Por essa razão, deve conservar, além dos recibos, outros meios probantes do pagamento e da realização do serviço. Nesse contexto, o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, ao dispor sobre provas em seu art. 219, afirma que o teor de documentos assinados (recibos) guarda presunção de veracidade somente entre os próprios signatários, sem alcançar terceiros (Administração Tributária) estranhos ao ato:

*“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.” (grifos acrescentados)

10.1 Ainda a respeito do enunciado acima cabe trazer à colação os seguintes comentários de Washington de Barros Monteiro, em seu livro Curso de Direito Civil, 1º volume, Parte Geral, 34ª Edição, págs. 257 e 258:

“Afirma-o o art. 131 do Código Civil, nos seguintes termos: as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Esse princípio, legado pelo direito romano e que encerra incontestável verdade, vale não só para a escritura pública, como também para o instrumento particular.

*Saliente-se, entretanto, que **a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato.***

*Adverte, contudo, o parágrafo único do art. 131: ‘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.***

O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por duas testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1.067) antes de transcrito no registro público (art. 135).” (grifos não originais)

10.2. Cumpre ressaltar que o parágrafo único do art.131 supratranscrito corresponde ao parágrafo único do art. 219 do Código Civil atual – Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 que manteve a mesma redação do primeiro.

Por fim, observo que, ao recurso voluntário, o contribuinte trouxe relatórios/declarações referentes aos serviços médicos realizados (fls. 79/81), não havendo qualquer referência aos valores recebidos e forma de pagamento.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny