



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13749.000183/2011-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-003.738 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 25 de outubro de 2021
Recorrente SANDRO VENICIUS FERREIRA DE FARIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DESPESAS MÉDICAS

A dedução das despesas médicas deve ser efetuada mediante documentação hábil e idônea, acompanhada de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e do pagamento.

DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE

Somente são dedutíveis os pagamentos de plano de saúde relativos a pessoas consideradas dependentes perante a legislação tributária e que foram incluídas na declaração do titular do plano nesta condição, ou que declararam em separado mas não se utilizaram desta dedução.

DESPESAS MÉDICAS. MATÉRIA ADMITIDA

Considera-se admitida, a matéria reconhecida pelo sujeito passivo com preclusão administrativa de contestação do crédito tributário correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de nulidade do lançamento, e em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Wilderson Botto que lhe dava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2003-003.738 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13749.000183/2011-22

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida:

DO OBJETO

Trata o presente processo de impugnação ao crédito tributário relativo a Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar formalizado através *Notificação de Lançamento* (fl. 04), em face do sujeito passivo acima identificado, emitido na data de 31/08/2011, no montante de R\$ 20.003,08, por intermédio de *Revisão de Declaração de IRPF* referente ao exercício 2008.

A partir das informações registradas nos sistemas da Receita Federal do Brasil em comparação com a Declaração prestada, foram constatados dados tributários que exigiram esclarecimentos mediante a intimação pela autoridade fiscal para apresentação de justificativa e documentos.

Do confronto dos esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo com as informações registradas nos sistemas da Receita Federal do Brasil, foi efetuado o lançamento dos fatos geradores conforme o relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 06-07):

- Dedução Indevida de Despesas Médicas. Glosa de R\$ 35.642,12. Comprovação ou previsão legal inexistentes.

...

Houve aperfeiçoamento do presente lançamento mediante a cientificação do sujeito passivo, realizada *via AR* em 10/03/2011 (fl. 49, 54).

DA IMPUGNAÇÃO

O sujeito passivo apresentou a impugnação, recepcionada em 22/03/2011 (fl. 3), com a juntada de documentos comprobatórios e alegação cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são os seguintes:

- 1) Concorda com a glosa da dedução a título do Plano de Saúde relativo a esposa Lígia no valor de R\$ 2.219,88.
- 2) As demais despesas referem aos dependentes e foram pagos em espécie.
- 3) Apresenta documentos comprobatórios.

PEDIDO

- 1) Subentende-se o pedido de improcedência do Lançamento do crédito tributário

O colegiado de primeira instância restabeleceu parte das despesas médicas glosadas, em decisão assim ementada:

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

Exercício: 2008

DESPESAS MÉDICAS

A dedução das despesas médicas deve ser efetuada mediante documentação hábil e idônea, acompanhada de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e do pagamento.

DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE

Somente são dedutíveis os pagamentos de plano de saúde relativos a pessoas consideradas dependentes perante a legislação tributária e que foram incluídas na declaração do titular do plano nesta condição, ou que declararam em separado mas não se utilizaram desta dedução.

DESPESAS MÉDICAS. MATÉRIA ADMITIDA

Considera-se admitida, a matéria reconhecida pelo sujeito passivo com preclusão administrativa de contestação do crédito tributário correspondente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/2/2012 (fl.85), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 23/3/2012 (fl. 87), alegando, em apertada síntese, que:

- o lançamento seria nulo por não ter sido intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas, o que teria cerceado seu direito de defesa.

- a decisão recorrida teria mudado a fundamentação da glosa, apontando a necessidade de apresentação de documentos e exames laboratoriais ou da comprovação do efetivo dispêndio, o que não fora aventado na autuação.

- caberia o cancelamento da glosa já que o contribuinte teria apresentado todos os documentos solicitados no termo de intimação.

- os recibos seriam os documentos hábeis a fazer prova das despesas e, somente na falta deles, poderia ser exigida a apresentação dos cheques nominais.

- no caso, teria efetuado os pagamentos em espécie, não dispondo de outras provas que não os recibos, que comprovariam, no seu entendimento, a quitação dos valores neles veiculados, a teor do artigo 320 do Código Civil.

- não teria mais contato com o profissional.

- caberia ao Fisco ter exigido a documentação comprobatória na época própria.

- inexistindo Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, os recibos fariam prova dos valores pagos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Contudo, suas razões devem ser parcialmente conhecidas.

Em seu recurso, o recorrente suscita a nulidade da autuação, alegando que não fora intimado no curso da ação fiscal a fazer prova quanto ao efetivo pagamento das despesas médicas, matéria que não constou de sua impugnação e, portanto, não foi submetida ao colegiado de primeira instância. Por consequência, não cabe a este colegiado analisar essa matéria, sob pena de supressão de instância.

Lembro que, a teor dos artigos 16 e 17, do Decreto n.º 70.235, de 1972, o contribuinte deve apontar em sua impugnação todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, sendo de se considerar preclusa a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Dessa feita, não conheço das alegações acerca da nulidade da autuação.

No tocante à alegação de nulidade da decisão recorrida, verifico que o colegiado de primeira instância analisou as questões postas na defesa apresentada na forma devida e com amparo nos preceitos legais. Lembro que, na análise das provas apresentadas, o julgador é livre para formar sua convicção, na forma do artigo 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

O argumento de que a decisão teria alterado a fundamentação para manutenção da glosa das despesas médicas não merece acolhida, visto que a decisão recorrida, apenas manifestou o entendimento daquele colegiado de que, alternativamente à comprovação quanto ao efetivo pagamento exigido na autuação, o contribuinte poderia ter apresentado laudos e exames, de forma a fazer prova quanto à efetiva prestação dos serviços. Nada obstante, manteve a glosa pelo mesmo fundamento apontado na autuação, de falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas.

Dessa feita, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, o litígio recai sobre a dedução de despesas médicas, glosadas pela falta de comprovação do seu efetivo pagamento. Em seu recurso, o contribuinte reitera a alegação de que os recibos seriam hábeis a fazer prova exigida e que teria efetuado os pagamentos em espécie.

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 e da prestação do serviço.

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, foi inclusive editada a Súmula CARF nº 180:

Súmula CARF nº 180

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

Esclareço que a Súmula CARF nº 40 trata especificamente de profissional que teve atribuída Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz. Essa Súmula não conclui que apenas nessa hipótese poderia o Fisco exigir elementos adicionais aos recibos das despesas médicas. A Súmula CARF nº 180, acima reproduzida, dirimiu eventual dúvida que pudesse existir nesse sentido.

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)

Assim, 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, como forma de cumprir sua atribuição legal de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

Se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos de despesas médicas próprias e dos dependentes, incorridos durante o ano calendário, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, apresenta as provas exigidas. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto.

De fato, o contribuinte pode efetuar seus pagamentos na forma que melhor lhe convier, podendo optar pelo pagamento em espécie. Entretanto, querendo se valer da dedução em sua declaração de ajuste anual, deveria ter se acautelado na guarda de elementos de prova da

efetividade desses pagamentos. Repise-se que o ônus da prova é do contribuinte, sendo indevida sua tentativa de transferir tal incumbência ao Fisco.

Quanto à indicação do cheque nominativo, trata-se de mais um meio de prova disponibilizado ao contribuinte. Veja-se que, apesar de conter menos informações que o recibo, é aceito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Por fim, esclareço que 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 n.º 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)

Também no Código Civil encontra-se 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)

Assim, sem apresentação das provas exigidas, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da alegação da nulidade do lançamento, por rejeitar a preliminar suscitada e por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez

