



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.723885/2011-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.567 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de março de 2023
Recorrente ANTONIO PAULO QUEIROS CAPANEMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

As deduções de despesas médicas da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Quando regularmente intimado, deve o sujeito passivo demonstrar o seu efetivo pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Início o presente com a transcrição do relatório do julgamento de primeira instância:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração de fls. 3 a 7, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2008, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 4.042,50, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu de glosa de deduções pleiteadas a título de despesas médicas. A autoridade lançadora, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 8 a 11, esclarece que o interessado foi intimado a comprovar a efetividade dos desembolsos relativos ao profissional José Roberto Siqueira Castro (R\$ 15.960,00) e não logrou fazê-lo. Por outro lado, comprovou pagamento de plano de saúde em valor superior ao declarado, diferença essa que foi aceita, resultando em glosa de despesas médicas no total de R\$ 14.700,00.

Cientificado do lançamento em 4/10/2011 (fls. 114 e 115), o contribuinte apresentou impugnação (fls. 119 a 121), em 27/10/2011.

Alega, em síntese que apresentou os recibos, declaração e relatórios médicos comprovando a efetividade dos serviços recebidos e seus correspondentes pagamentos. Informa que não apresentou cópias de cheques microfilmados porque os pagamentos se deram em espécie. Assevera que faz tratamento psicoterápico semanal com o profissional José Roberto Siqueira Castro, desde 1999. invoca Receituários Controle Especial (via paciente), cupons fiscais de compra de medicamentos controlados, faturas de contas telefônicas, entre outros, como elementos de prova dos serviços profissionais alegados. Pondera que os dispêndios em questão são compatíveis com seus rendimentos e que teve a declaração do exercício 2009 liberada, após análise de malha, na qual declarou despesas com o mesmo profissional no total de R\$ 19.070,00.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2008

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EFETIVIDADE PAGAMENTOS. AUSÊNCIA DA PROVA.

Mantém-se a glosa de dedução a título de despesas médicas quando o sujeito passivo é intimado a comprovar a efetividade dos desembolsos e deixa de apresentar documentos aptos a fazê-lo.

Ciente do acórdão da DRJ em 08/10/2012, o(a) contribuinte, em 05/11/2012, apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que:

a) os recibos e documentos apresentados cumprem os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Matéria em Julgamento

A matéria constante na presente autuação devolvida a este Conselho para reanálise por meio de Recurso Voluntário é a **dedução indevida de despesas médicas com José Roberto Siqueira Castro, no valor de R\$ 15.960,00.**

Do Mérito**Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas**

De início, convém reproduzir trecho constante do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 9) lavrado pela autoridade fiscal:

A glosa das despesas médicas efetuada nessa apuração deve-se ao fato de o contribuinte não ter comprovado, de forma inequívoca, o efetivo pagamento dos profissionais ou estabelecimentos citados na declaração.

O julgamento anterior, ao manter a infração sobre as despesas médicas, fez as seguintes considerações a respeito (e-fls. 250):

Assim, o ônus da prova do direito às deduções pleiteadas é do sujeito passivo que deve tomar todas as cautelas a fim de demonstrar, indubitavelmente, que faz jus ao benefício em discussão. Havendo questionamento por parte da autoridade fiscalizadora quanto à efetividade dos desembolsos alegados, cabe ao sujeito passivo carrear aos autos elementos de prova aptos a comprovarem que efetivamente arcou com as despesas declaradas. Na ausência desses elementos, como no caso, são estéréis argumentos relativos à capacidade financeira do sujeito passivo para arcar com as despesas ou mesmo a invocação de deduções pleiteadas em exercícios diversos do em lide. Igualmente inócuos documentos juntados com o propósito de demonstrar a efetividade dos serviços, porque esse não foi o motivo determinante da autuação.

Bem, o ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, quanto à suficiência de recibos e declarações, apresentados pelo contribuinte, para comprovar eficazmente, após regularmente intimado, as despesas com profissionais da área médica/odontológica para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

Antes de iniciarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

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;**

(...) (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

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). (grifou-se)

Veja que a legislação estabeleceu a hipótese de a autoridade fiscal requerer documentos adicionais para a comprovação da efetiva realização dessas despesas, se assim entender necessário. Numa correta interpretação dos dispositivos legais, pode-se inferir a necessidade da especificação e comprovação não só dos serviços prestados, bem como do seu efetivo pagamento.

Como visto, a exigência de elementos probatórios adicionais pela autoridade fiscal é legítima e encontra amparo na legislação acima colacionada. Tal procedimento também encontra suporte no enunciado da Súmula CARF nº 180 deste Conselho, in verbis:

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

Com efeito, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, ***pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.***

Havendo qualquer dúvida quanto às deduções declaradas pelo contribuinte, a autoridade fiscal, tem não só o direito mas também o dever de exigir provas adicionais da efetividade da prestação dos serviços.

No que concerne ao ônus da prova, é regra geral no direito que cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. A legislação tributária estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Nesse sentido destaque-se os ensinamentos do mestre Antônio da Silva Cabral, em Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, p. 298 (documento assinado digitalmente)

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se frequentemente: “a quem alega alguma coisa, compete prova-la”. [...] Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, ***enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.***(g.n.)

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para este a obrigação de comprovar e justificar as deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento dessas deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Por conseguinte, o ônus da prova das deduções é do contribuinte, pois foram por ele pleiteadas. Se a prova da dedução incumbe a quem interessa e este não a faz na forma legal exigida, se sujeita a sua desconsideração, e foi o que ocorreu nos autos.

Cabe esclarecer que os recibos, porquanto manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, como pretende o recorrente.

Os recibos e as declarações de pagamento contêm uma declaração de fato, o que faz com que **tenham aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado**, conforme dicção do parágrafo único do art. 408 do CPC:

“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, 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.”

Esse dispositivo legal também esclarece que os recibos e as declarações de pagamento presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato.

O vigente Código Civil (CC - Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) também disciplina o limite 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. (grifos nossos)

Em síntese, como não há presunção de veracidade do recibo, perante o Fisco, a este documento atribui-se ordinário valor probatório.

Desta forma, entendo que 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 se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados.

No presente caso não se afigura irregular, nem desarrazoada, a exigência, por parte da autoridade lançadora, da comprovação de pagamento das despesas médicas/odontológicas e, dependendo da situação fática, demonstra-se necessária e imprescindível.

Repisamos que **a motivação para as glosas com deduções nesta lide foi a falta de comprovação do efetivo pagamento de despesas realizadas com saúde**, conforme fundamentado pela autoridade lançadora (e-fls. 9).

Isto posto, temos que com sua peça impugnatória o interessado apresentou: **i) relatório médico** (e-fls. 123), emitido em 08/03/1999, pelo Dr. Avelino Luiz Rodrigues; **ii) declaração médica** (e-fls. 125), emitida pelo Dr. José Roberto Siqueira Castro; **iii) laudo médico** (e-fls. 127), emitido em 07/01/2000, pelo Dr. Mark Napoli Costa; **iv) atestado médico** (e-fls. 129) no qual o Dr. José Roberto Siqueira Castro, em 20/10/2011, informa que o sujeito passivo é seu paciente desde 1999, submetendo-se a acompanhamento semanal regular; **v) DIRPFs** (e-

fls. 131/184) dos exercícios compreendidos entre os anos 2003 a 2011 sempre constando o Dr. José Roberto Siqueira Castro como um dos beneficiários nas relações de pagamentos e doações efetuados; **vi) receituários de controle especial** (e-fls. 186/192); **vii) cupons fiscais** (e-fls. 194/198) de compras de medicamentos controlados; **viii) contas telefônicas** (e-fls. 200/203), ano de 2007 com registro de ligações efetuadas para o Dr. José Roberto Siqueira Castro; **ix) extratos bancários** (e-fls. 205/216), ano de 2007 para demonstrar os saques utilizados para fazer os pagamentos das despesas médicas; **x) extrato de lançamento de cheques** (e-fls. 218/219), no intuito de comprovar que não costuma utilizar cheques como meio de pagamento; e **xi) recibos** (e-fls. 221/223).

Já na peça recursal, apensou **declaração** (e-fls. 259/260) emitida pelo prestador de serviços, na qual ratifica a prestação dos serviços médicos.

Além disso, elaborou planilha no corpo de seu recurso voluntário (e-fls. 257), correlacionando os saques efetuados com os pagamentos mensais, a fim de demonstrar que eles são suficientes para fazer face aos dispêndios médicos em questão

Pois, bem!

Da análise de todo o farto conjunto probatório colacionado, notamos que alguns referem-se a períodos diversos do da autuação em questão, contudo servem para robustecer a tese do sujeito passivo da necessidade de acompanhamento médico regular há algum tempo.

Ademais, no que diz respeito à comprovação da efetividade dos serviços prestados, **entendo que a decisão anterior merecer ser revista.**

De uma análise superficial aos extratos bancários colacionados é fácil constatar que o sujeito passivo, ao menos à época da ocorrência dos fatos geradores desta lide administrativa, tinha o costume de realizar diversos saques de valor expressivo em todos os meses do ano-calendário de 2007.

Saques estes que excedem bastante ao valor dos pagamentos destinados às despesas médicas, inclusive em virtude de sua quantidade e periodicidade, entendo ser prescindível demonstrar que foram realizados na mesma ou em data e valores aproximados a dos dispêndios médicos.

Este fato inconteste, aliado a outras provas colacionadas, torna perfeitamente crível a argumentação do recorrente de que executava os pagamentos das despesas em espécie.

Por todo o exposto, **entendo que o recorrente logra êxito em comprovar a efetividade de sua realização de suas despesas médicas.**

Logo, **voto pelo restabelecimento integral das deduções com despesas médicas glosadas nesta autuação fiscal.**

Conclusão

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, concluo que o recorrente **logrou êxito em comprovar a efetividade da prestação dos serviços médicos/odontológicos.**

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no **mérito, DOU-LHE PROVIMENTO.**

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura

Fl. 7 do Acórdão n.º 2001-005.567 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 15504.723885/2011-86