



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10073.721703/2017-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-000.571 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 17 de fevereiro de 2020
Recorrente PORFIRIO JOSÉ DE ALMEIDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014

DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS

Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, comprovar a efetividade da despesas médica para poder afastar a glosa da dedução.

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)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA), acórdão nº 09-68-582, de 13/11/2018, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra lançamento que se encontra adunado aos autos (e-fls. 43/48).

Intimado da referida decisão em 04/01/2019, por meio de aviso de recebimento (e-fls. 89), o sujeito passivo, por intermédio de sua inventariante, interpôs recurso voluntário em 30/01/2019 (e-fls. 93/95), no qual, após historiar a partir do lançamento até o julgamento de primeira instância traz como matéria de defesa:

1. Que a sociedade Almeida e Filho Terraplenagens Ltda., da qual o contribuinte era sócio, possui plano de seguro saúde coletivo empresaria com a Sul América Companhia de Seguros Saúde e repassa o custo deste plano aos participantes segurados;
2. Que tal fato restaria provado conforme a documentação que fora anexada à impugnação e que comprova que o contribuinte reembolsou à sociedade titular do plano o montante de R\$ 36.276,21;
3. Anexa cópia da escrituração mercantil da empresa Almeida e Filho.

Alfim, pede desta autoridade (e-fls. 95):

A vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de ser cancelado integralmente o lançamento de ofício.

A recorrente colacionou juntamente ao presente recurso voluntário os documentos de e-fls. 99/138).

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório. Decido.

Voto

Conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, bem como estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, de tal forma que deve ser conhecido.

Não obstante, contudo, o presente recurso voluntário é apenas parcial, limitando-se à glosa no montante de R\$ 36.276,21 que teria sido pago à Sul América por meio da empresa Almeida e Filho Terraplenagens Ltda., tendo em vista que o recorrente informa já ter liquidado a parte do tributo com relação a parcela não recorrida.

Preliminares

Nenhuma preliminar foi suscitada no presente recurso voluntário.

Mérito

Delimitação da Lide

Cinge-se a questão devolvida ao conhecimento desse órgão julgador de 2ª instância aquela atinente à possibilidade da manutenção da dedutibilidade dos gastos com o plano de saúde Sul América Companhia de Seguros saúde, plano empresarial, em nome do recorrente.

“(…)

O prazo para a apresentação da prova documental também é de 30 (trinta) dias a partir da formalização da pretensão fiscal – pois os documentos da defesa do contribuinte devem ser juntados à impugnação – sob pena de preclusão (art. 16, § 4º) exceto nos casos excepcionados no próprio dispositivo (ocorrência de força maior, comprovação de fatos referentes a direito superveniente ou contraposição de fatos ou razões trazidas posteriormente aos autos). No entanto, a jurisprudência administrativa dos CARF, tem admitido a juntada de documentos essenciais para o julgamento da lide, antes do julgamento, aplicando-se, nesse caso, o art. 38 da Lei 9.784/1999” (James Marins. Direito Processual Tributário Brasileiro – Administrativo e Judicial. Revista dos Tribunais, 2016, p. 261/262).

Despesas Médicas/Planos de saúde

Afirmou a autoridade de piso ao fundamentar o seu voto enfrentando a presente questão, que fica adotado de acordo como previsto no art. 57, § 3º, do RICARF (e-fls. 59/61):

No caso em tela, ainda que junto à impugnação tenham sido anexados os boletos bancários relativos ao plano de saúde mantido junto à Sul América, não restou demonstrado que o contribuinte tenha efetivamente suportado o ônus financeiro, vez que é a empresa Almeida e Filho Terraplanagens Ltda, CNPJ 32.487.258/0001-50, a responsável financeira pelo plano, como bem ressaltado na motivação do lançamento.

O art. 80, § 1º, II, do RIR/99 é taxativo ao considerar como dedutíveis apenas os pagamentos efetuados pelo próprio declarante.

É fato que, junto à defesa, foram anexados 9 recibos, elaborados por Lael dos Santos (tesoureiro), referentes ao período de janeiro/2014 a dezembro/2014 (fls. 33 a 41), atestando que o Sr. Porfírio teria reembolsado à empresa Almeida e Filho Terraplanagens Ltda, CNPJ 32.487.258/0001-50, os pagamentos efetuados por ela à Sul América, no total de R\$ 36.276,21.

Todavia, vale lembrar que o(s) recibo(s) tem(têm) natureza de documento(s) particular(es) e, como tal(is), não comprova(m) por si só(s) o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato (CPC, art. 408, § único). Nesse mesmo sentido, têm-se que as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação

ao signatário (CPC, art. 408); quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu (CPC, art. 415, I) e valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato (Código Civil, art. 221), no caso a RFB.

Por oportuno, cabe trazer à baila, o art. 73, § 1º, também do RIR/99, o qual estabelece que:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11 e § 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

À vista disso, cabe esclarecer, sobre noção básica da teoria da prova no âmbito administrativo que, na busca da verdade material, a autoridade administrativa, seja lançadora ou julgadora, forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

A referida autoridade não está adstrita a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo firmar sua convicção a partir do cotejo de elementos de variada ordem - desde que estejam esses, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Na espécie, cabe ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, o que se infere da interpretação do art. 73, § 1º, do RIR/99, cuja base legal é o art. 11, § 4º, do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943. A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

Dessa forma, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos médicos declarados, a legislação tributária permite que a autoridade fiscal não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, mormente, como na situação em tela, na qual o notificado era sócio administrador da empresa Almeida e Filho Terraplanagens Ltda no ano-calendário em questão (vide fl. 56). Com efeito, deveria o contribuinte ter demonstrado o questionado repasse através de documentação bancária ou mesmo através da contabilidade da pessoa jurídica. (negritei e sublinhei).

*É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem cabe 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**. A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.*

Note-se também que, ainda que comprovados os efetivos repasses, dos demais segurados pelo plano de saúde¹, apenas o cônjuge, a Sra. Marisa de Souza Almeida, era também dependente para fins tributários. Dessa forma, somente as despesas próprias e com seu cônjuge poderiam constar como dedução na DIRPF revisada.

À vista de todo o exposto, nada a reparar no feito fiscal.

Façamos, por necessário, com vista a uma melhor exegese, uma breve digressão pelos atos que tratam da matéria em questão.

Preliminarmente, a dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a seguir descritos:

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

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

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:

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 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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Trata pormenorizadamente da matéria o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, (RIR),
in verbis:

DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I

Despesas Médicas

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](#)):

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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º](#)).

Ainda de acordo com o art. 835 do Decreto 3.000/1999 (RIR), ali se encontra devidamente plasmado que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à sua devida comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no seu art. 73, como se transcreve:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Quando não devidamente comprovadas quando solicitadas pelo órgão fiscalizador, cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do RIR dantes citado, *in verbis*:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo.

(...)

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

Deveras, em atendimento ao princípio da capacidade contributiva que se encontra devidamente insculpido no art. 145, § 1º da CR/88, a legislação ordinária que cuida do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas preconiza que na declaração de ajuste anual, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, que poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, dentro do 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, quando destinados tais serviços ao contribuinte e aos seus dependentes.

Contudo, segundo dicção constante do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95, as deduções ficam condicionadas a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com a indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita a respectiva comprovação mediante a apresentação de cheque nominativo com o qual foi efetuado o pagamento.

Destarte, verifica-se que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte fica sim condicionada ao preenchimento dos requisitos legais especificados. De se observar que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seus dependentes, bem como que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Em existindo fundadas dúvidas em um desses requisitos, é direito/dever (art. 142, parágrafo único, do CTN) da fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado, sendo dever do contribuinte apresentar, quando solicitado, comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

A lei poderá determinar a quem caiba o ônus de provar determinado fato. É justamente o que acontece com os casos das deduções permitidas pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5,844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a vir a comprová-las ou a justifica-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Importa destacar que não é a autoridade fiscal quem necessita provar a efetividade da realização das despesas médicas e odontológicas existiram ou não, mas sim o sujeito passivo, haja vista que a dedução na declaração de ajuste, com a consequente redução na base de cálculo do imposto devido, estará gerando um benefício em prol do mesmo, e ele mesmo contribuinte fazê-lo mediante documentação hábil e idônea.

Na relação jurídica processual tributária compete ao sujeito passivo fornecer, sempre quando devidamente solicitados, todos os elementos que possam vir a elidir a imputação de eventual irregularidade, e se a comprovação é possível e ele não a faz porque não pode ou não quer fazê-la deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das respectivas deduções, por falta de comprovação e justificação, tendo em vista a máxima jurídica de que “o direito não socorre a quem dorme”.

A despeito do exposto, tenho em grande conta que o acórdão ora vergastado merece ser reformado e restabelecida o montante da glosa efetuada pela autoridade lançadora, tendo em vista a recorrente haver trazido à colação cópias da escrituração contábil e outros documentos que comprovam ter havido o reembolso dos gastos realizados pela empresa Almeida e Filho Terraplenagens Ltda. para custear o plano de saúde do recorrente (e-fls. 99/139), conforme reclamado a sua ausência da sua comprovação pela autoridade de piso em seu brilhante acórdão adremente transcrito.

Dessa forma, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos médicos declarados, a legislação tributária permite que a autoridade fiscal não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, mormente, como na situação em tela, na qual o notificado era sócio administrador da empresa

*Almeida e Filho Terraplanagens Ltda no ano-calendário em questão (vide fl. 88).
Com efeito, deveria o contribuinte ter demonstrado o questionado repasse através de
documentação bancária ou mesmo através da contabilidade da pessoa
jurídica.* (negritei e sublinhei).

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário para, no mérito,
DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima