



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.001030/2010-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.564 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente MARISE FARINAZZO GIOVANNETTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE 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 negar 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

Em nome da contribuinte acima identificada foi lavrada, em 15/3/2010, a Notificação de Lançamento de fls. 23-29, relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, exercício 2007, ano-calendário 2006, que lhe exige o recolhimento de um crédito tributário no montante de R\$ 12.427,50, correspondente a R\$ 6.036,29 de IRPF Suplementar

(código 2904), R\$ 4.527,21 de multa de ofício (passível de redução) e R\$ 1.864,00 de juros de mora (calculados até 31/3/2010).

Motivou o lançamento de ofício a revisão da DAA apresentada pela interessada em relação ao mencionado exercício, por meio da qual foram constatadas, nos termos da descrição dos fatos de fls. 24-27:

1) Dedução indevida com dependente, por falta de comprovação da relação de dependência (detenção da guarda judicial) de um neto;

2) Dedução indevida com despesas de instrução, referentes a pagamentos efetuados em nome do neto cuja dependência não foi comprovada;

3) Dedução indevida de despesas médicas, atinentes aos pagamentos declarados como realizados a ANA PAULA SANTOS (R\$ 3.200,00), MARIA AUGUSTA NEHME (R\$ 3.500,00) e SOLANGE SPERANDIO BAIÃO (R\$ 11.360,00), todos por falta de comprovação do efetivo desembolso; neste caso, a autoridade lançadora complementa a descrição dos fatos informando que, uma vez considerado exagerado o montante da dedução pleiteada em relação aos rendimentos da contribuinte, procedeu à intimação desta para que comprovasse a efetividade da prestação dos serviços e da entrega dos recursos, tendo a contribuinte, em atendimento, apresentado declarações firmadas pelas emitentes dos recibos, confirmando a prestação dos serviços, e participado que efetuou os pagamentos em dinheiro, pois não utiliza cheques, podendo tal circunstância ser confirmada junto aos bancos onde possui conta; ainda segundo a descrição dos fatos, em conclusão, é observado que ***caberia à contribuinte a apresentação dos extratos bancários onde apareceriam os saques efetuados em valores e datas compatíveis com as consignadas nos recibos***, mormente porque seus rendimentos são depositados em conta bancária. **(Os negritos não são do original)**

A interessada apresenta a impugnação de fls. 2-6, por meio da qual, em síntese:

1) acerca da glosa das despesas médicas, inconformada, assevera sobressair da notificação uma *atitude de certo modo parcial da autoridade lançadora, sobrepondo a todas as normas legais, administrativas e regulamentares*; continua, afirmando ter havido *excesso na imposição do lançamento à revelia dos fatos, sendo desconsideradas as provas para a conclusão dos trabalhos, principalmente as inquestionáveis afirmações feitas pelos profissionais que certificaram a efetividade dos serviços prestados*; finalmente, diz que, *inobstante não concordar com esse excesso de ponderações e exigências, a impugnante faz nessa ocasião a juntada dos mencionados documentos do ano em questão (os extratos bancários)*, pelos quais poderá ser comprovado que a partir dos saques efetuados realizava pagamentos de sua responsabilidade, como os feitos aos profissionais de saúde que lhes prestaram serviço; por pertinente, registre-se que a impugnante esclareceu que é da sua conta corrente no Banco HSBC (cujos extratos aduziu aos autos e por meio da qual recebe a pensão deixada pelo marido) que faz a retirada dos recursos financeiros para realizar seus pagamentos, e que, *conforme consta de sua DIRPF, recebe pelo Banco do Brasil outros rendimentos relativos à sua aposentadoria e a outra pensão, que garantem seu sustento sobejamente*;

2) esclarece que *não lhe restou outra alternativa senão efetuar o recolhimento do imposto devido com seus acréscimos legais* referentemente às glosas atinentes às despesas com o neto (despesas **com dependente e de instrução**), por não possuir sua guarda judicial, embora não concorde com a posição adotada pelo Fisco, pois, nos termos da Ação de Alimentos correspondente a este, **foi compelida a assumir suas despesas médicas** (sic).

Instrui sua defesa com os elementos de fls.8-20.

É o relatório.

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

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

Exercício: 2007

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Firma-se plena convicção de que resta indevida parte da dedução de despesas médicas pleiteada pela contribuinte, quando essa não demonstra os efetivos pagamentos a profissionais liberais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

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 e objeto do Recurso Voluntário é ***a dedução indevida de despesas médicas no valor total de R\$ 18.060,00.***

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

De início, convém reproduzir trecho constante na complementação da descrição dos fatos e enquadramento legal (e-fls. 26/27) de lavra da autoridade lançadora:

...

Tais recibos não foram considerados suficientes para comprovação da dedução pleiteada tendo em vista que o total das despesas médicas foi considerado exagerado em relação aos rendimentos declarados.

Foi então a contribuinte intimada para comprovação da efetividade da prestação dos serviços e da efetividade da entrega dos recursos, através do Termo de Intimação Fiscal / Malha 303/2009...

Assim sendo, tendo em vista a não comprovação do efetivo desembolso e entrega dos recursos aos profissionais citados, foi efetuada a glosa do valor de R\$18.060,00.

O julgamento anterior, ao manter a infração sobre as despesas médicas/odontológicas, fez as seguintes considerações a respeito (e-fls. 100):

A mera juntada de extratos bancários, às fls. 9/20, de conta corrente no HSBC, mantida para o recebimento de benefício pago pelo INSS à contribuinte, em nada a auxilia para a demonstração pretendida. Todos os saques, em valor integral das importâncias depositadas, ocorreram ainda dentro do primeiro decêndio dos meses, ao passo que as datas estampadas nos recibos oferecidos referem-se ao último decêndio. O interstício apontado afasta-se em muito do entendimento mantido por esta Turma de Julgamento de admitir por comprovado o pagamento, cujo saque em valor seja coincidente ou superior ao do recibo desde que realizado com antecedência de no máximo três dias corridos.

Não se apresenta como verossímilante a situação narrada pela interessada de saques efetuados no início de mês para fazer frente a despesa somente ocorrida em seu término...

Bem, o ponto de discordância desta lide resume-se, pode-se assim dizer, quanto à suficiência dos recibos apresentados pelo contribuinte para comprovação das despesas efetuadas com profissionais da área médica/odontológica visando a dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, após regularmente intimado pela autoridade lançadora a comprovar o efetivo pagamento delas.

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 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;**

(...) (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 lançadora 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.

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 lançadora, 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 exigida, se sujeita a sua desconsideração. Foi exatamente isto 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. 26/27).

Como visto, a documentação apresentada inicialmente pela interessada já foi objeto de avaliação do julgamento anterior que concluiu pela insuficiência daqueles elementos para fins de comprovação da efetiva transferência dos recursos financeiros.

Em sede recursal, adiciona extratos bancários (e-fls. 122/130 e 131), comprovante de pagamento (e-fls. 130) e certidão de óbito (e-fls. 132).

Com efeito, da reanálise de todo o procedimento realizado até então, entendo que a documentação apresentada, por si só, neste caso particular, **não é suficiente para comprovar a efetividade da prestação de serviços médicos/odontológicos.**

Conclusão

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente o contido na descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento tributário, considero que o recorrente **não logrou êxito em comprovar a efetividade da prestação dos serviços médicos/odontológicos**

e, assim, ***voto pela manutenção integral das glosas sobre as respectivas deduções***, alinhando-me à conclusão da decisão de piso.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no **mérito**, **NEGO PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura