



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.001686/2007-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-000.437 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de dezembro de 2019
Recorrente WAGNER SILVEIRA CAIAFA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

A não comprovação dos dispêndios realizados, autoriza à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte (arts. 73, caput e §1º, e 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão, com exceção das decisões proferidas pelo STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

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

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano-calendário de 2002, exercício de 2003, no valor de R\$ 20.067,45, já acrescido de juros de mora e multa de ofício, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 30.850,00, conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, importando na apuração do imposto de renda suplementar no valor R\$ 8.483,75 (fls. 11/17).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 09-25.428, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - DRJ/JFA (fls. 141/147):

Em decorrência de revisão de Declaração de Ajuste Anual referente ao Exercício 2003 (fls. 32 a 36), foi lavrado o Auto de Infração, às fls. 08 a 13, em desfavor do contribuinte Wagner Silveira Caiafa, já qualificado nos autos, exigindo **R\$ 8.483,75 de imposto de renda suplementar**, R\$ 6.362,81 de multa de ofício (passível de redução) e R\$ 5.220,89 de juros de mora (calculados até janeiro/2007).

Conforme Descrição dos Fatos (fl. 09), foi apurada **dedução indevida de despesas médicas** havidas com Rosane Kênea Caetano (R\$ 10.850,00), Univeritas Hospital Odontológico (R\$ 10.000,00), Adélia Saggiore Freesz (R\$ 5.000,00) e Maria Helena Machado Siqueira (R\$ 5.000,00). O contribuinte foi devidamente intimado a **comprovar o pagamento das referidas despesas**, através de documentação bancária (cópias de cheques ou extratos bancários), bem como a efetiva prestação dos serviços, além de informar seus beneficiários.

No entanto, o contribuinte **não logrou comprovar**, através de documentação hábil e idônea, conforme solicitado, as deduções pleiteadas.

Cientificado do Auto de Infração, em 09/05/2007, o contribuinte, através de seu representante, apresentou impugnação, em 08/06/2007, às fls. 01 a 05, instruída pelos elementos de fls. 06 a 26, em que contesta o lançamento apresentando, em síntese, as razões de mérito a seguir:

- 1- Informa o contribuinte que fora intimado a apresentar os recibos de pagamentos das despesas médicas, no valor total de R\$ 36.751,84, e prontamente atendeu a solicitação;
- 2- Em seguida, foi solicitado em relação à parte dos recibos que o contribuinte comprovasse, através de documentação bancária, os pagamentos, bem como a efetiva prestação dos serviços e a identificação dos usuários;
- 3- Assim, esclarece que os beneficiários dos tratamentos são todos seus dependentes (esposa e filhos) e que os pagamentos foram efetuados em dinheiro, posto que a renda e o patrimônio do impugnante possibilitam isso. No mais, afirma que a forma legalmente exigida para comprovação do pagamento é a apresentação de recibo; a exigência do pagamento em cheque se dá na falta de recibo;
- 4- É descabida a exigência de cheques ou extratos bancários para que se comprove a efetiva prestação dos serviços. "O único documento hábil a comprovar tal prestação é o legalmente estipulado, ou seja, o recibo devidamente preenchido conforme dispõe a lei. Até como forma de respeitar a vida íntima, a privacidade e a intimidade. (...) por isso tem proteção constitucional assegurada, garantindo e obrigando o profissional dessa

área. (...) é direito fundamental do cidadão de somente fazer ou deixar de fazer algo quando estipulado em lei (...);

5- Não há qualquer prova em contrário a permitir que os recibos apresentados não sejam considerados verdadeiros. Além disso, supõe o impugnante não dispor de outros meios a comprovar tais gastos;

6- Transcreve o art. 8º da Lei 9.250/95, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto de renda, com destaque para o inciso III do § 2º ("limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas...");

7- Por fim, requer o cancelamento do feito fiscal.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/JFA, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo-se incólume o crédito tributário revisado.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 27/08/2009 (quinta-feira) (fls. 150), o contribuinte, por procurador habilitado, em 28/09/2009 (segunda-feira), interpôs recurso voluntário (fls. 151/157), trazendo os argumentos a seguir brevemente sintetizados:

Discorda o impugnante de que não comprovou a efetiva prestação do serviço. Foi apresentado recibo que preenche os requisitos legais, que informa o tipo de serviço prestado, bem como os usuários do serviço. A forma como se procedeu o pagamento foi em dinheiro. Ressalte-se que o impugnante possui rendimentos e patrimônio para tal. E que a forma exigida em lei é o recibo. Assim, o impugnante cumpriu com o que determina a legislação. Não cabendo, pois, a exigência de que se apresente cópia de cheques ou extrato bancário para que se comprove a efetiva prestação do serviço.

DO DIREITO

No caso em tela, o contribuinte foi intimado a comprovar suas despesas médicas e de seus dependentes. E para tanto, remeteu documentação idônea para tal, cópias devidamente autenticadas em cartório público dos recibos entregues pelos profissionais prestadores dos serviços médicos, odontológicos e psicológicos no ato do pagamento. Outrossim, nos referidos recibos consta os usuários e o tipo de serviço prestado.

Todavia, foi solicitado ao impugnante que apresentasse cópia dos cheques ou extratos bancários. **Entretanto, tais serviços foram pagos em dinheiro, uma vez que os rendimentos e o patrimônio do impugnante são suficientes para tal.**

Se a lei estipula a forma "recibo" como apta a se comprovar gastos, goza esta de presunção de veracidade cabendo, não obstante, prova em contrário. Não é o caso dos autos. Não há qualquer prova em contrário a permitir que os recibos apresentados não sejam considerados verdadeiros.

Além do mais, supõe o impugnante **não dispor de outros meios a comprovar tais gastos**. Uma vez que a legislação limitou a exigir recibo do pagamento, cuidou o contribuinte de guardar e manter somente tais documentos. Quaisquer documentos se por ventura existam, encontram-se de posse dos prestadores do serviço. Sem contar os gastos com tratamento psicológico que mesmo fosse possível, seria inconstitucional exigir-se qualquer coisa relativa ao mesmo, pois violaria a intimidade, a vida privada e uma série de direitos fundamentais.

DO ACORDÃO 09-25.428 – 4ª TURMA DA DRJ/JFA QUE INDEFERIU A IMPUGNAÇÃO

O voto do acórdão da 4ª Turma da DRJ/JFA, que indeferiu a impugnação do recorrente, se sustentou no art. 73, §1º do RIR/99, alegando que as deduções exageradas estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. **Todavia não é isso o que diz o referido artigo. O Art. 73 diz isso se as deduções forem exageradas em relação aos rendimentos declarados, o que não é o caso.**

Não há qualquer disposição legal que autorizasse aos agentes do fisco desconstituírem os recibos apresentados, recibos estes válidos e idôneos.

Neste sentido Acórdãos do Conselho de Contribuintes:(...)

Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/JFA, que manteve a glosa das despesas médicas, no valor de R\$ 30.850,00, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos constantes dos autos, ancorados nas razões suscitadas na peça recursal, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2003.

A fiscalização, por seu turno, não acatou dos recibos apresentados em decorrência da falta de comprovação dos dispêndios realizados, qualificando-os como não hábeis a comprovar as despesas declaradas por não transmitirem a verossimilhança necessária à convicção do julgador.

Pois bem. Em que pese as razões suscitadas, não há como prosperar a insurgência recursal.

Da análise dos autos pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas, não tendo sido comprovado ou demonstrado pelo Recorrente o cumprimento dos requisitos legais a motivar as respectivas deduções, consubstanciado nos arts. 73, caput e § 1º, e 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99). Vale

salientar, que o art. 73, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os **efetivos pagamentos**, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada. Conclui-se, portanto, que a comprovação do **efetivo pagamento das despesas deduzidas**, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar o inciso II do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa da dedução pleiteada e a consequente tributação dos valores correspondentes.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado**.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado, me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos lançados no voto condutor (fls. 144/146), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF:

À luz do exposto anteriormente, com destaque especial para o citado art. 73, tem-se que a autoridade administrativa, nos termos que lhe reserva e determina o art. 142 do CTN, **age de forma vinculada, revestida da legalidade que norteia a sua atividade**. Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos/nota fiscal, como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame, numa visão sistêmica da legislação tributária.

(...)

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**.

(...)

Dessa forma, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos médicos declarados, especialmente se há suspeita de serem exagerados, a legislação tributária **permite que a autoridade tributária não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, visando formar sua convicção, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado**.

(...)

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.

Nesse contexto, exigiu-se, então, no Termo de Intimação, datado de 07/08/2006 (fl. 100), "**comprovar através de documentação bancária (cópia de cheques ou extratos bancários), os pagamentos efetuados a título de despesa médica e assemelhadas (..)**", bem como, "**comprovar a efetiva prestação dos serviços (..)**".

O fato é que o requerente trouxe aos autos, tanto na fase de fiscalizatória quanto na de impugnação, apenas os recibos emitidos por Rosane Kênea Caetano, dentista (R\$ 10.850,00), Univeritas Hospital Odontológico (R\$ 10.000,00), Adélia Saggiore Freesz, psicóloga (R\$ 5.000,00) e Maria Helena Machado Siqueira, psicóloga (R\$ 5.000,00), **mesmo após intimação específica da autoridade autuante, sinalizando que, no caso em tela, seriam necessários outros elementos a fim de formar sua convicção; tudo em perfeita sintonia com o disposto no art. 73 do RIR/99.**

Ora, não pode haver dúvida de que o ônus da prova das deduções é do contribuinte, pois foi ele quem as declarou como existentes e somente ele se beneficiará delas; logo, sendo o principal interessado, **cabe-lhe o encargo da comprovação inequívoca dessas deduções. Portanto, se a fiscalização exigir a comprovação da efetividade dos pagamentos deve fazê-lo, tenha ocorrido por quaisquer das maneiras possíveis de pagamento.** Nos presentes autos, o contribuinte afirma que os pagamentos foram feitos em dinheiro.

Neste ponto, convém lembrar que a forma de pagamento de despesas (dinheiro, cheques, transferências...) é uma opção do contribuinte. No entanto, para despesas que podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda, aquele deve se precaver com meios de comprovação do seu efetivo pagamento. Dessa forma, cabe ao beneficiário das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante do comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado. A prova da dedução incumbe a quem interessa. Note-se que não foi questionado o fato de o contribuinte ter ou não renda e/ou patrimônio para efetuar pagamentos em espécie; **apenas estes deveriam ser comprovados.**

(...)

Além disso, é de se mencionar nesse mister que a totalidade dos rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte, conforme registrado na DIRPF/2003 (fl. 32), advieram de pessoas jurídicas, as quais, normalmente, praticam seus pagamentos por crédito em conta-corrente. Infere-se, então, que para satisfação das despesas médicas, se verdadeira a monta declarada, **existiriam saques com valores e datas compatíveis, cheques, transferências bancárias, depósitos, ordens de pagamento e outros meios comprováveis pelos extratos emitidos por instituição financeira.**

(...)

Assim, conclui-se que a utilização, para caracterizar "despesas médicas", de recibos **sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados**, autoriza a glosa da dedução pleiteada a este título e a tributação dos valores correspondentes.

(...)

No caso em discussão, restaria ao impugnante a prova de que os pagamentos foram realizados efetivamente nos valores declarados, ou seja, a prova da transferência dos recursos financeiros aos beneficiários, repise-se, nos exatos valores lançados, o que, na espécie não ocorreu, apesar de intimado a fazê-lo. Portanto, o autuado, tanto na fase investigatória quanto na impugnatória, **perdeu a oportunidade de comprovar o efetivo pagamento das despesas questionadas pela Fiscalização, não acostando aos autos quaisquer documentos ou provas adicionais, nesse sentido, que robustecessem os dados contidos nas Relações de Pagamentos e Doações Efetuados de suas Declarações de Ajuste Anual e nos recibos apresentados.** Dessa forma, nada há a reparar no feito fiscal nesse aspecto.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade, correta é manutenção da atuação, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho o valor glosado de R\$ 30.850,00, por falta de cumprimento de requisito mínimo contido no art. 80, § 1º, III, do RIR/99 e justificação consistente, nos termos do art. 73, caput e §

1º, do RIR/99, que importaram no imposto suplementar ajustado no valor de R\$ 8.483,75, mais acréscimos legais.

Quanto ao entendimento jurisprudencial administrativo trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois, as decisões mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, somente vinculando as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter a glosa das despesas médicas declaradas, no valor de R\$ 30.850,00, na base de cálculo do imposto de renda no ano-calendário 2002, exercício 2003.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto