



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10665.000164/2006-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-01.893 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ EUSTAQUIO PEREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. POSSIBILIDADE. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Hipótese em que a prova requerida não foi apresentada.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Célia Maria de Souza Murphy e Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa. Ausente o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/10/2012 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmente em 15/1

0/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 02/10/2012 por JOSE RAIMUNDO TO
STA SANTOS

Impresso em 29/12/2012 por MARIA APARECIDA PEREIRA DOS SANTOS - VERSO EM BRANCO

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 02-22.849 (fl. 38), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, de fls. 07/11, que alterou a dedução com despesas médicas de R\$22.329,00 para R\$1.829,00, por não ter o contribuinte comprovado o efetivo pagamento e prestação dos serviços médicos, odontológicos e psicológicos que teriam sido realizados pelos profissionais Hélder Vasconcelos Moraes Faria (R\$5.000,00), Izabela Maria Ferraz de Bulhões e Oliveira (R\$10.000,00), Nara Teodoro Sartoli (R\$2.000,00) e Wagno José Ribeiro (R\$3.500,00).

Nos termos da descrição dos fatos, à fl. 10, após ter sido intimado, o contribuinte apresentou extratos de contas bancárias no Banco do Brasil, através dos quais não foi possível à autoridade fiscal identificar saques compatíveis com os valores dos recibos apresentados, nem das datas neles constantes.

A autoridade fiscal acrescenta que apesar do contribuinte ter afirmado que efetuou os pagamentos em dinheiro, através da análise dos extratos bancários apresentados pode perceber que o autuado tinha o costume de emitir cheques para realizar pagamentos, tanto que no ano-calendário 2002, foram emitidos pelo menos 340 cheques.

Em sua defesa, consoante impugnação à fl. 01, instruída com os documentos de fls. 12/15, o contribuinte pleiteia o restabelecimento da glosa das despesas médicas, pois foram efetivamente pagas aos profissionais, conforme pode ser aferido pelos recibos acostados aos autos. Aduz que mantinha dinheiro em espécie, para fazer frente às despesas médicas declaradas, conforme pode ser observado na sua declaração do exercício anterior, na qual consta a existência de R\$25.000,00 em moeda corrente nacional. Entende que, caso permaneça a glosa procedida pela fiscalização, devem ser diminuídos os valores recebidos pelos profissionais, sob pena de ocorrer bitributação.

Ao apreciar o litígio, o órgão julgador de primeiro grau manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2002

GLOSA DE DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

É mantida a glosa de despesas médicas por falta de comprovação hábil e idônea da efetiva prestação do serviço e do seu pagamento.

Lançamento Procedente

Em seu apelo ao CARF o recorrente reitera o pedido pela insubsistência das glosas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Do exame das peças processuais, firmo convencimento de que o lançamento e a decisão de primeiro grau não merecem qualquer reparo.

Conforme já assentado neste Colegiado, 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 limitam-se a pagamentos especificados e comprovados. Sobre a dedução de despesas médicas, vejamos o que dispõe a legislação que rege a matéria, e como os Órgãos administrativos de julgamento a têm interpretado. Confira-se o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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

(...).

II - das deduções relativas:

a) aos 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;

(...).

§ 2º O disposto na alínea “a” do inciso II:

(...).

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;

Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73, dispõe:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à 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).

Este é o caso dos autos, em que as despesas médicas corresponde a 40% do rendimento bruto.

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos 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. Verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Em outros recursos que passaram por este Colegiado, com despesas médicas elevadas, a parte interessada apresentou elementos de prova abundantes da necessidade da realização das despesas (os serviços demandados, exames, laudos circunstanciados, etc), quando não o faziam em relação ao efetivo pagamento. O autuado recebe a integralidade dos rendimentos declarados através de conta bancária, mas não consegue comprovar os elevados pagamentos questionados pela fiscalização.

O ordenamento legal permite que o contribuinte realize pagamentos em moeda corrente e, por seu turno, os beneficiários deve aceitá-los. Só que, mesmo esse modal de cumprimento de obrigações permite comprovação, uma vez que, em razão dos valores envolvidos, não há como compreender que não ocorreriam saques coincidentes, ou aproximados, em datas e valores aos indicados nos recibos de despesas médicas.

Na descrição dos fatos da Notificação de Lançamento, à fl. 10, a fiscalização minuciosamente explicitou os motivos pelos quais não aceitou a comprovação apresentada pelo sujeito passivo. Confira-se:

Dedução indevida a título de despesas médicas. Foram glosadas as despesas médicas junto aos profissionais Nara Teodoro Sartoli (R\$2.000,00), Hélder Vasconcelos Moraes Faria (R\$5.000,00), Wagno José Ribeiro (R\$3.500,00) e Izabela Maria Ferraz de Bulhões e Oliveira (R\$10.000,00).

0 contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento de suas despesas médicas, por meio de cópias dos cheques ou, caso aqueles tivessem sido efetuados em dinheiro, por meio de cópia dos extratos de todas as suas contas bancárias. Em sua resposta, o contribuinte enviou-nos cópias dos extratos de suas duas contas bancárias, ambas no Banco do Brasil S.A. Na análise destes extratos, foram encontrados dezenas de pequenos saques, contudo, não foi possível visualizar saques coincidentes em datas e valores aos recibos de pagamentos apresentados. Cabe ressaltar que, apesar de afirmar que efetuou os pagamentos em dinheiro, da análise de seus extratos é possível verificar que era de seu costume efetuar seus pagamentos com cheques, tendo emitido naquele pelo menos 340 cheques.

Desta forma, foram glosadas aquelas despesas médicas por falta de comprovação de seu efetivo pagamento.

A decisão de primeiro grau expressamente manifestou o mesmo entendimento da fiscalização, quanto a necessidade de comprovação do efetivo pagamento e dos serviços prestados, conforme se constata pela leitura do voto conduto do acórdão recorrido (fl. 41), cujos fundamentos estão em consonância com reiterados julgamentos deste Colegiado. Confira-se o excerto:

Importante frisar que no tocante as glosas de despesas médicas relativas aos profissionais indicados no relatório desta decisão, a autuação não está fundamentada na falsidade dos documentos. O lançamento está alicerçado na falta de comprovação do efetivo pagamento e prestação dos serviços. Isso não implica, necessariamente, falsidade documental, mas, sim, a imprestabilidade dos recibos apresentados para fruição do benefício fiscal.

Registre-se que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade

dos recibos, mas, sim, ao impugnante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a respeito desses documentos.

A inversão legal do ônus da prova, transfere para o impugnante a comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve o contribuinte assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

A exigência de apresentação do efetivo pagamento dos valores discriminados nos recibos de fls. 12/15 não é descabida se for observado que o contribuinte recebe remuneração de órgão da administração pública (Instituto Nacional do Seguro Social —INSS) e do Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte que, normalmente creditam os proventos em conta corrente dos beneficiários.

Através da análise dos extratos bancários a fiscalização pode aferir que o contribuinte emitiu algo em torno de 340 cheques no ano de 2002, prova de que o meio usualmente utilizado pelo contribuinte para efetuar pagamentos não seria mediante a entrega de numerário diretamente aos profissionais contratados.

A alegação de que os pagamentos foram realizados em espécie não se presta a comprovar a efetividade da realização dos serviços. Embora o pagamento em moeda corrente seja juridicamente possível, não é o meio usualmente adotado pelas pessoas físicas.

Mesmo que se argumente a possível existência de dinheiro guardado em espécie, o mais prudente seria a apresentação dos recibos e comprovantes que pudessem demonstrar a origem dos valores declarados no exercício imediatamente anterior. Do contrário, a simples alegação da existência de pagamentos em dinheiro não desonera o contribuinte do dever de comprovar a fonte dos recursos mantidos em seu poder.

Considerando-se os dados do caso concreto, com os valores envolvidos, poderiam ter sido apresentados documentos que reforçassem a alegação de que os serviços foram efetivamente prestados como, laudos, pedidos de exames, radiografias, entre outros, de modo a corroborar a alegação trazida pela defesa.

Quanto a possibilidade de exclusão desses valores como rendimentos tributáveis supostamente declarados pelos profissionais, esse procedimento diz respeito ao planejamento interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não devendo ser tratado em sede de impugnação a lançamento tributário.

Com efeito, quando as deduções pleiteadas são elevadas, não basta o interessado apresentar recibos ou declarações que não comprovam o fato declarado, conforme dispõe o artigo 368 do Código de Processo Civil.

Art. 368. 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.

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já teve oportunidade de afirmar que "a presunção *juris tantum* de veracidade do conteúdo do instrumento particular é invocável tão-somente em relação aos seus subscritores (STJ, Ac. Unân. 4a T. Resp. 33.200-3/SP, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, in RSTJ 78:269). E também o entendimento da doutrina

abalizada de Washington de Barros Monteiro: *"Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato"*. (Curso de Direito Civil", 10 vol., 34a Edição, p. 257 e 258). É certo que o sistema protege o documento que se reveste de presunção de veracidade, permitindo redução do seu valor probatório somente diante de prova em contrário. Contudo, o documento que não se reveste de presunção de veracidade, como recibos e declarações particulares, são passíveis de serem rejeitados como prova, desde que haja outros motivos, pois a estes documentos atribui-se valor probatório ordinário. Assim, o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte interessado na prova da sua veracidade, sendo legítima a exigência pelo fisco de elementos complementares a estes documentos, com a finalidade de formar juízo de verossimilhança dos fatos declarados.

Estas considerações objetivam analisar a matéria de forma ponderada, de acordo com a especificidade de cada caso. A glosa efetuada pela fiscalização, por seus fundamentos (fl. 10) permanece incólume. Não se trata de exigências descabidas ou ilegais, ou ônus indevido para o contribuinte, já que a legislação que rege a matéria dispõe que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, devendo o contribuinte apresentar elementos de prova do efetivo desembolso dos valores e a efetiva prestação dos serviços, especialmente diante das circunstâncias indicadas no lançamento em exame.

No presente caso, em sede de recurso voluntário o contribuinte traz a notícia de que a esposa dele é portadora de moléstia grave (câncer da mama). Contudo nenhum elemento de prova adicional relativo a consultas, exames ou a tratamentos realizados foram apresentados que pudesse estabelecer conexão entre a doença e os serviços médicos glosados. Verifica-se, inclusive, que nenhum dos recibos às fls. 12/15 estão relacionados ao tratamento do câncer, pois não foram emitidos por profissional dessa especialidade. Diante da clareza da descrição dos fatos do auto de infração e do voto condutor da decisão recorrida, esperava-se que o contribuinte fosse mais diligente com a prova requerida. Com exceção dos recibos emitidos pela cirurgia dentista Nara Teodoro Sartoli (R\$2.000,00), os quais poderiam ser aceitos se a prova fosse complementada com radiografias, exames pré-cirúrgicos ou outros elementos de prova relacionado ao pagamento, os demais recibos apresentados foram emitidos por valores globais do serviço (Hélder Vasconcelos Moraes Faria - R\$5.000,00 - fl. 12, Wagno José Ribeiro R\$3.500,00 - fl. 13, Izabela Maria Ferraz de Bulhões e Oliveira - R\$10.000,00 - fl. 15), quando sabemos que estes devem ser emitidos à medida que os pagamentos são recebidos, até porque o profissional liberal escritura o livro caixa, que tem base mensal, e os rendimentos auferidos de pessoa física estão sujeitos ao carnê-leão. É evidente que tais recibos estão desconectados dos efetivos pagamentos.

Para a situação revelada no caso em exame, há que se comungar com o entendimento manifestado pela fiscalização, que encontra suporte na jurisprudência majoritária deste Conselho, expresso nas ementas abaixo colacionadas, dentre muitas outras, no mesmo diapasão:

IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento. (Ac. 1º CC 102-43935/1999 e Ac. CSRF 01-1.458)

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou

Processo nº 10665.000164/2006-71
Acórdão n.º **2101-01.893**

S2-C1T1
Fl. 4

da prestação dos serviços. (Acórdão 104-22781, Sessão de 18/10/2007)

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48922, Sessão de 25/01/2008).

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos