



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.001486/2009-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.534 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente ANA LÚCIA LOBIANCO FERREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO RECORRIDA.

Considera-se definitiva a decisão proferida em primeira instância sobre as matérias que não tenham sido objeto de recurso voluntário pelo contribuinte.

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

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Foi efetuada notificação de lançamento de fls. 06/10, em razão apuração de dedução indevida de contribuição à previdência privada e despesas médicas relativas ao exercício de 2006, ano-calendário 2005.

A Contribuinte tomou ciência da exigência em 20/01/2009 (fl. 60) e, em 18/02/2009, apresentou a impugnação de fl. 02, alegando, em síntese, que apresentava os comprovantes de pagamento das despesas médicas e os informes bancários relativos à previdência privada.

Na sequência, o processo foi encaminhado em diligência nos termos contidos na fl. 62 e, em resposta, a intimada apresentou os documentos de fls. 65/76.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2006

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Uma vez comprovadas, parcialmente, despesas médicas do contribuinte, conforme previsão contida na legislação pertinente, há de se restabelecer, em parte, o valor informado na correspondente declaração de rendimentos.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

É passível de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda apenas a despesa médica declarada e devidamente comprovada por documentação hábil e idônea, mantendo-se a glosa sobre a parte cuja demonstração do efetivo pagamento não restou comprovada, quando o contribuinte foi instado a fazê-lo.

DEDUÇÃO. PREVIDÊNCIA PRIVADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Na ausência de documentação comprobatória do valor total informado a título de contribuição à previdência privada, mantém-se a infração apurada na peça fiscal.

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/09/2014, o sujeito passivo interpôs, em 22/10/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

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

b) tempestividade do recurso voluntário

É o relatório.

Voto

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

Da Admissibilidade

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações posteriores.

Das Matérias não Recorridas

Inicialmente informamos que a recorrente *não se insurge* contra a manutenção pelo julgamento anterior das glosas sobre ***dedução indevida de previdência privada e Fapi e de parcela das deduções com despesas médicas***.

Trata-se, portanto, de ***matéria não devolvida a este Conselho para reanálise***, por meio de recurso voluntário já que o referido remédio administrativo foi utilizado pelo interessado apenas de forma parcial, conforme previsto no artigo 33 do Decreto 70.235/72:

Art. 33. ***Da decisão caberá recurso voluntário***, total ou *parcial*, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Ademais, o art. 141 do Código de Processo Civil, norma de aplicação supletiva e subsidiária ao processo administrativo, estabelece que julgadores devem decidir nos limites da lide, sendo-lhes defeso conhecer de questões cuja lei exige iniciativa do litigante, *in verbis*:

Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte.

Desta forma, em relação àquelas despesas médicas, considera-se definitiva a decisão proferida pela instância de piso, tudo em conformidade com o insculpido no parágrafo único do artigo 42 do Decreto 70.235/72:

Art. 42. São definitivas as decisões:

...

Parágrafo único. ***Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário*** ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Da Matéria em julgamento

A matéria constante na presente autuação objeto deste Recurso Voluntário é ***a dedução indevida de despesas médicas efetuadas com o prestador Rodrigo Otávio Slaibi Conti, no valor de R\$ 21.300,00.***

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

Iniciamos com a reprodução da fundamentação para a glosa das deduções constante na complementação da descrição dos fatos e enquadramento legal (e-fls. 7), apontados pela autoridade lançadora:

pelo descumprimento de formalidades essenciais previstas em lei (*falta de identificação do usuário do serviço no recibo, falta, de qualificação profissional, falta de discriminação do serviço prestado*), tornando os recibos com dados insuficientes para serem considerados como dedução.

Adicionamos que, especificamente para esta glosa, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento/RJ1, promoveu diligência (e-fls. 62), para que a interessada comprovasse o seu efetivo pagamento, nos seguintes termos:

A fim de subsidiar o julgamento da lide, a contribuinte acima qualificada deve ser intimada a apresentar, no prazo de 20(vinte) dias, *documentação comprobatória do efetivo pagamento* do montante de R\$21.300,00 informado na DIRPF/2006 como despesa médica junto ao prestador Rodrigo Otávio Slaibi Conti, *tais como cópias de cheques microfilmados, comprovantes de transferências bancárias, ou qualquer outra documentação, além dos documentos de fls. 20 e 21, que se revele hábil a comprovar o efetivo dispêndio do valor declarado.*

No julgamento anterior, a motivação para a manutenção desta glosa (e-fls. 86), foi a seguinte:

Em resposta à diligência proposta, a contribuinte apresentou nova declaração emitida pelo prestador à fl. 65, informando o recebimento do valor de R\$21.300,00 em espécie no ano de 2005. Além disso, juntou cópia de partes do livro caixa do prestador às fls. 66 a 76. No entanto, os documentos apresentados não são hábeis a comprovar o efetivo pagamento do valor informado na DIRPF, conforme a contribuinte foi intimada a fazê-lo.

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 a manutenção das glosas com deduções nesta lide foi a falta de comprovação do efetivo pagamento de despesas realizadas com saúde.**

Isto posto, temos que com sua peça impugnatória a interessada apresenta **declaração** (e-fls. 20) e, em resposta a diligência apresenta **nova declaração** (e-fls. 65) e **extrato do livro caixa do prestador de serviços** (e-fls. 66/76), no intuito de comprovar a regularidade de seus dispêndios médicos/odontológicos.

Com sua peça recursal nada apresenta.

Da análise de toda a documentação acostada, entendo que somente as declarações e o livro-caixa, por si sós, neste caso particular, **não são suficientes para comprovar a efetividade da prestação de serviços.**

Ressalto que a interessada, **não apresentou ou especificou qualquer outro elemento, diretamente vinculado àqueles profissionais** que pudessem dar convicção a este julgador da efetiva prestação dos serviços por eles prestados, como por exemplo cópias de cheques, extratos bancários, exames laboratoriais ou de imagens realizados, entre outros possíveis.

Assim, **voto pela manutenção das glosas sobre as deduções com despesas médicas solicitadas neste recurso voluntário.**

Conclusão

Considerando as especificidades desta autuação fiscal concluo que a recorrente ***não logrou êxito em comprovar a efetividade da prestação dos serviços médicos/odontológicos*** e, assim, alinho-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