



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.008133/2010-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.694 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2021
Recorrente ARACI BADDINI PAHIM
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

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

Araci Baddini Pahim, acima qualificada, foi autuada a recolher o Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) no total do crédito tributário de R\$ 4.767,20, conforme Notificação de Lançamento e demonstrativos de fls. 13 a 19.

O lançamento ocorreu em razão da glosa de despesas médicas deduzidas indevidamente na declaração de ajuste anual relativa ao exercício 2008, no valor de R\$ 6.340,00

e de despesa com instrução no valor de R\$ 2.480,66, conforme vem minuciosamente descrito na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 15 a 17.

A autuação tem por fundamento legal os seguintes dispositivos arts. 8º, II, “a” e “b”, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/1995; arts. 1º, 2º e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 39 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001, arts. 73, 80, 81 e 83, inciso II do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99. A multa de ofício de 75% foi aplicada com base no art. 44, I, e § 3º da Lei nº 9.430/1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007. Os juros de mora foram aplicados com base no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/1996.

Intimado em 24/06/2010, o contribuinte apresenta impugnação de fl. 03, na qual aduz que concorda com a infração relativa à dedução indevida com despesa de instrução, no valor de R\$ 2.480,66, porém discorda da glosa do valor de R\$ 6.340,00, indevidamente deduzido à título de despesas médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal, pois este valor refere-se às despesas médicas do próprio contribuinte, por isso junta os recibos contendo os requisitos exigidos pela legislação do imposto de renda.

Instruíram a impugnação os documentos de fls. 41 a 61, representados pelos Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda Pagamentos, Recibos, declaração, entre outros documentos.

É o relatório.

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

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

Exercício: 2008

Glosa de Despesas médicas. Comprovação.

São dedutíveis na declaração as despesas médicas, desde que sejam comprovadas por meio de documentação hábil e idônea e nos termos legais.

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

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

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\$ 6.000,00.***

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

De início, convém reproduzir trecho constante na descrição dos fatos e enquadramento legal (e-fls. 13) de lavra da autoridade lançadora:

...

Glosa de valores dos seguintes prestadores:

1. José Orlando Martins: documentos não indicam nome do paciente, endereço do profissional e não há efetiva comprovação de pagamento.

...

O julgamento anterior, ao manter a infração sobre as despesas médicas/odontológicas, fez as seguintes considerações a respeito (e-fls. 69):

A contribuinte em atendimento à intimação, apresentou à fiscalização recibos de Samuel José Orlando Martins que não foram aceitos porque não especificaram o nome do paciente, endereço do profissional e não houve comprovação do efetivo pagamento.

A contribuinte traz aos autos declaração fornecida pelo fisioterapeuta José Orlando Martins, emitida em 08 de junho de 2010, que é genérica, pois não especifica a necessidade do tratamento, beneficiário do mesmo e nem comprova o efetivo pagamento dessa despesa com sessões de fisioterapia no ano de 2007.

Nesta situação, o documento apresentado, por si só, não é suficiente para comprovação dos gastos, até porque, por ser de valor expressivo, deveria estar acompanhado de outras comprovações, como exames médicos, laudos, extrato de sua conta bancária, que justifiquem reconhecer a efetiva prestação do serviço por parte do profissional.

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 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 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.

Esta linha interpretativa foi corroborada recentemente pelo disposto na Súmula nº 180, deste Conselho Administrativo, in verbis:

Súmula CARF nº 180

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 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 destaca-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. 13).

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 **declaração** (e-fls. 79), emitida pelo respectivo profissional e **laudos médicos** (e-fls. 80/84).

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.**

Assim, **voto pela manutenção integral da glosa sobre a respectiva dedução**, alinhando-me à conclusão da decisão de piso.

Conclusão

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

Nestes termos, **conheço** do Recurso Voluntário e, no **mérito, NEGÓ PROVIMENTO.**

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura