



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10845.002926/2010-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-001.316 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 20 de agosto de 2019
Recorrente ROBERTO CESAR NOGUEIRA JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2009

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

As deduções de despesas 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 maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a Conselheira Fernanda Melo Leal (relatora), que dava provimento parcial ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Rocha Paura.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honório Albuquerque de Brito, Fernanda Melo Leal e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2009, ano-calendário de 2008, onde foram constatadas a seguinte irregularidade, conforme a Descrição dos Fatos: dedução indevida

de despesas médicas, especialmente pela falta de comprovação de pagamento solicitada pelas autoridades fiscais, no valor total de R\$18.708,28.

O interessado foi cientificado da notificação e apresentou impugnação alegando, em síntese, que não existe obrigação no ordenamento jurídico brasileiro de que todas as operações do contribuinte sejam realizadas via banco ou instituição financeira. Assevera que o entendimento diverso implicaria indagar a possibilidade do contribuinte de receber em dinheiro e pagar em dinheiro, fato esse que se trata de uma teratologia jurídica, que não deve prosperar. Colaciona jurisprudência, cita doutrina e pugna pela improcedência do lançamento fiscal. Junta declarações emitidas por certos profissionais ratificando o serviço médico prestado e o valor recebido no ano 2008.

A DRJ Rio de Janeiro, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> considerando o valor elevado dos recibos apresentados à fiscalização, o contribuinte foi intimado a comprovar tanto a prestação de serviços como o efetivo pagamento. Não logrando êxito, a autoridade fiscal glosou os valores deduzidos a título de despesas médicas. Poderia o interessado ter apresentado os extratos bancários nos quais ficassem demonstrados os saques coincidentes em datas e valores, ou pelo menos próximos, com os dados constantes dos recibos.

=> o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos **pagamentos efetuados, especificados e comprovados** pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, cabendo ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração. A simples apresentação dos recibos de despesas médicas não comprova a efetividade do pagamento ou dos serviços prestados pelos profissionais.

=> a prova definitiva e incontestável das despesas é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e dos documentos que comprovem a realização do serviço (radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras). Assim, quanto às declarações apresentadas pelo impugnante, temos que nenhum outro elemento foi trazido pelo contribuinte aos autos como prova de que os serviços e as despesas com o profissional foram efetivamente prestadas e pagas.

Em sede de Recurso Voluntário, repisa o contribuinte nas alegações ventiladas em sede de impugnação e segue sustentando que não é possível manter a glosa por presunção da autoridade fiscal, eis que os recibos teriam sido devidamente apresentados e estariam claros, além da juntada de declarações emitidas pelos próprios profissionais, ratificando o serviço prestado e valor recebido.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2001-001.316 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10845.002926/2010-31

Voto Vencido

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Mérito - Glosa de despesas médicas

Nos termos do artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei 9.250/1995, com a redação vigente ao tempo dos fatos ora analisados, são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física as despesas a título de despesas médicas, psicológicas e dentárias, quando os pagamentos são especificados e comprovados.

Lei 9.250/1995:

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

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

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 feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”

O Recorrente apresentou recibos com valores que somam uma quantia relevante, o que fez com que a autoridade fiscal, dentro do seu dever legal, solicitasse comprovação de pagamento. O contribuinte foi intimado a comprovar tanto a prestação de serviços como o efetivo pagamento. Não logrando êxito, a autoridade fiscal glosou os valores deduzidos a título de despesas médicas. Poderia o interessado ter apresentado os extratos bancários nos quais ficassem demonstrados os saques coincidentes em datas e valores, ou pelo menos próximos, com os dados constantes dos recibos.

Vale repetir o quanto colocado pela DRJ no sentido de que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos **pagamentos efetuados, especificados e comprovados** pelo contribuinte. A simples apresentação dos recibos de despesas médicas não comprova a efetividade do pagamento ou dos serviços prestados pelos profissionais, principalmente se for levantada alguma dúvida pela autoridade fiscal.

A prova definitiva e incontestável das despesas é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e dos documentos que comprovem a realização do serviço (radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras).

Apesar de não apresentar comprovante de pagamento ou extratos bancários, com o intuito de evidenciar saques em datas aproximadas das emissões dos recibos, entendo que o Recorrente trouxe outro elemento de prova importante na busca de evidenciar a efetiva prestação dos serviços.

Na fl. 45, junta declaração datada de 25/10/2010, emitida pela psicóloga Regina Cláudia Mendes CPF 025.382.278-52 CRP 6/9660 onde a mesma ratifica que o contribuinte efetuou pagamentos em dinheiro que totalizaram R\$ 4.000,00 referente a tratamento psicológico no ano de 2008.

Na fl. 46, junta declaração datada de 25/10/2010 emitida pelo Cirurgião Dentista Milton Pereira Gonçalves da Silva CPF 276.037.128-07 CRO SP 71.640 onde o mesmo ratifica que o contribuinte efetuou pagamentos que totalizaram R\$ 14.000,00 referente a tratamento odontológico no ano de 2008.

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material

apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se na fundamentação clara, objetiva e inequívoca tanto da autoridade fiscal como da DRJ, como também ponderando os elementos trazidos pelo Recorrente no decorrer do processo, entendo que deve ser dado **PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário para acatar as despesas médicas com os profissionais Regina Cláudia Mendes (R\$4.000,00) e Milton Pereira Gonçalves da Silva (R\$ 14.000,00) , no total de R\$18.000,00. Mantida glosa remanescente.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Rocha Paura - Redator designado

No presente caso, a matéria em julgamento diz respeito à necessidade de comprovação efetiva de despesas médicas, para o fim de sua dedução da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF.

O ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, à necessidade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, a transferência do numerário em função das despesas com profissionais da área médica de que pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

De início, convém reproduzir trecho da Notificação de Lançamento nº 2009/949918467846569 (fls. 23/27), a respeito da motivação das glosas das despesas informadas na Declaração de Ajuste Anual – DAA do Contribuinte:

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

Valor das despesas médicas alterado para R\$ 3.144,46, somatório dos recibos apresentados pelo contribuinte. Ressalte-se que foram desconsiderados os recibos emitidos por Regina Mendes e Milton Gonçalves da Silva, visto que, devidamente *intimado a comprovar a efetividade dos serviços e o desembolso dos numerários* para quitá-los, assim como a apresentar documentos que permitissem identificar os procedimentos aos quais os recibos se referem e o paciente que teria sido submetido aos mesmos, o contribuinte *se limita a apresentar esclarecimentos por ele manuscritos, sem nada comprovar, efetivamente*.

Registro também as considerações da autoridade julgadora de 1ª instância.

Com relação a dedução pleiteada pelo interessado junto ao prestador pessoa jurídica Fleury S A CNPJ 60.840.055/0004-84 no valor de R\$ 324,87 a Autoridade Lançadora acatou o valor de R\$ 142,80 (fl. 72), tendo sido glosado o valor para R\$ 182,07. (R\$ 324,87 – R\$ 142,80 = R\$ 182,07). Deve ser salientado que a cópia de documento à fl. 72 (RPS nº 150012) emitido por Fleury S A CNPJ 60.840.055/0004-84 não se trata nem de um recibo nem de uma Nota Fiscal, não podendo portanto ser acatada. Logo a glosa lançada pela Fiscalização deve ser mantida.

Com relação a dedução pleiteada pelo interessado junto ao prestador pessoa jurídica Diagnósticos da América S A CNPJ 61.486.650/0185-54 no valor de R\$ 774,58 a Autoridade Lançadora acatou o valor de R\$ 248,37 (recibos de fls. 73/74), tendo sido glosado o valor para R\$ 526,21. (R\$ 774,58 – R\$ 248,37 = R\$ 526,21). Ocorre porém, que o contribuinte não anexou aos autos mais nenhuma documentação em sua defesa, com intuito de comprovar a dedução por ele efetuada. De acordo com o art. 15 do Decreto 70.235/1972, a impugnação deverá estar instruída com os documentos que embasem sua fundamentação, logo por falta de comprovação, a glosa lançada pela Fiscalização deve ser mantida.

Com relação as demais glosas junto aos prestadores Regina Cláudia Mendes CPF 025.382.278-82 e Milton Pereira Gonçalves da Silva CPF 276.037.128-07 cabem as seguintes considerações:

A princípio deve ser salientado o disposto pela Autoridade Lançadora, na Complementação da Descrição dos Fatos, à fl. 99, da Notificação de Lançamento (fls. 96/101),

em análise: “Valor das despesas médicas alterado para R\$ 3.144,46 , somatório dos recibos apresentados pelo contribuinte. Ressalte-se que foram desconsiderados os recibos emitidos por Regina Mendes e Milton Gonçalves da Silva, visto que, devidamente intimado a comprovar a efetividade dos serviços e o desembolso dos numerários para quitá-los, assim como a apresentar documentos que permitissem identificar os procedimentos aos quais os recibos se referem e o paciente que teria sido submetido aos mesmos, o contribuinte se limita a apresentar esclarecimentos por ele manuscritos, sem nada comprovar efetivamente.”

Conforme Intimação à fl. 75, recebida pelo interessado em 23/08/2010 (fl.76), o mesmo foi intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas incorridas, bem como esclarecer o tipo de tratamento a que se referem os recibos apresentados e, especificamente, quem foi o paciente dos procedimentos, junto aos prestadores Regina Cláudia Mendes e Milton Gonçalves da Silva.

Em sua defesa, o interessado através de seu procurador anexou aos autos as cópias de recibos de fls. 33/40 pertinente aos prestadores Regina Cláudia Mendes CPF 025.382.278-52 (R\$ 4.000,00 , fls. 37/40), e Milton Pereira Gonçalves da Silva CPF 276.037.128-07 (R\$ 14.000,00 fls. 33/36).

Consta da fl. 45, Declaração datada de 25/10/2010 emitida pela psicóloga Regina Cláudia Mendes CPF 025.382.278-52 CRP 6/9660 onde a mesma ratifica que o contribuinte efetuou pagamentos em dinheiro que totalizaram R\$ 4.000,00 referente a tratamento psicológico no ano de 2008.

Consta da fl. 46, Declaração datada de 25/10/2010 emitida pelo Cirurgião Dentista Milton Pereira Gonçalves da Silva CPF 276.037.128-07 CRO SP 71.640 onde o mesmo ratifica que o contribuinte efetuou pagamentos que totalizaram R\$ 14.000,00 referente a tratamento odontológico no ano de 2008.

Consta das fls. 86/87, defesa do interessado onde o mesmo em suma afirma “...nenhum dos serviços foi pago com boleto bancário... que não há como saber exatamente como foram pagos, visto que já faz muito tempo... que o declarante possui mais de uma conta bancária em mais de um banco... que é sócio de uma pessoa jurídica... não há como saber de qual delas saiu o dinheiro/cheque... a conta da pessoa jurídica não é movimentada apenas pelo declarante... por várias vezes seu pai (o outro sócio) pagava alguma conta (com sua conta pessoal) e o declarante depositava na conta jurídica ou pagava alguma conta de consumo para seu pai...”

Como se depreende da legislação transcrita anteriormente, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (“pagamentos efetuados”), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica. No entanto, é lícito à Autoridade Fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento, especialmente quando presentes despesas médicas de alto valor, todas referentes a serviços médicos realizados.

Percebe-se, ainda, que a terminologia adotada pela legislação é “documentação”, o que, por certo, compreende diversos tipos de documentos, tais como, recibo de pagamento/nota fiscal, exame médico, cheque nominal, prontuário médico, laudo médico, dentre outros. O importante, para que tenham eficácia

probatória, é que reflitam a quitação de determinada obrigação. Para tanto, é necessário que, da documentação, seja possível identificar:

a) a natureza do serviço prestado, não bastando a menção genérica à prestação de serviços médicos;

b) o efetivo pagamento; e

c) a correspondência entre o pagamento e o valor pago ao nome, número de inscrição cadastral e endereço do profissional recebedor da contraprestação pecuniária.

Esses fatos podem estar identificados em um único documento ou em um conjunto de documentos que se complementem, de livre produção, pois a lei não define forma específica. Existem, todavia, certos fatos cujo meio de prova está tipificado. O pagamento é um destes fatos, pois na falta de outro documento comprobatório da quitação da obrigação, pode ser provado por meio de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, conforme art. 80 § 1º, inciso III, *in fine*, do RIR/1999.

Regra geral, ao Fisco cabe provar as alegações sobre omissão de rendimentos e ao contribuinte, a prova dos fatos que reduzem o crédito tributário, competindo-lhe, portanto, cumprir o encargo do ônus da prova das despesas médicas deduzidas, quando assim exigido pelo Fisco, por força do art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda. Assim dispõe o art. 333 do Código do Processo Civil (CPC – Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973):

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

É decorrência da regra geral do direito, segundo a qual quem alega alguma coisa deve comprová-la, pois não seria lícito que a parte se beneficiasse do alegado com base apenas em meras afirmações.

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. 368 do CPC:

“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.”

Esse dispositivo legal também esclarece que os recibos e as declarações de pagamento presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato.

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). É 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, 1º vol., 34ª Edição, p. 257 e 258).

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.” (grifou-se)

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.

Por outro lado, o documento que não se reveste de presunção de veracidade é passível de ser rejeitado como prova, independentemente de prévia invalidação quanto à sua autenticidade ou veracidade, desde que haja outros motivos.

Em síntese, como não há presunção de veracidade, perante o Fisco, do recibo e da declaração de pagamento, a este documento atribui-se ordinário valor probatório.

Assim, com base nos princípios da persuasão racional e do livre convencimento, e, considerando que, conforme dispositivos do CPC e CC retrocitados, o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte interessado na prova da sua veracidade, conclui-se que é legítima a exigência, pelo Fisco, de elementos complementares a este documento, com a finalidade de formar juízo de verossimilhança dos fatos declarados, não se exigindo, para tanto, a invalidação da autenticidade e veracidade do recibo e da declaração de pagamento. Esta exigência complementar ainda é mais legítima especialmente quando presentes despesas médicas de alto valor, todas referentes a serviços médicos realizados e não comprovados através de relatório dos procedimentos e exames complementares.

Sabendo-se que as declarações, por si só, podem não ser suficientes para comprovar o fato que deu origem à despesa médica, a decisão quanto à necessidade de mais ou menos elementos de prova deve ser resolvida à luz do princípio da razoabilidade, ponderando-se a acessibilidade às provas.

Despesas médicas de valor expressivo, individualmente ou em conjunto, ensejam, necessariamente, maior comprovação da despesa incorrida. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou

cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade. Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável e possível a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento, tais como cheques, comprovantes de depósitos bancários, extratos bancários comprovando os saques no caso de pagamento em dinheiro, etc.

Este entendimento é abalizado pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Todo o exposto leva a concluir que a declaração particular de pagamento, por si só, não tem eficácia probatória para fins de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física, quando, apesar de preencher os requisitos objetivos do art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, a despesa médica tiver valor expressivo, e, além disso, o contribuinte, devidamente intimado, não tiver apresentado elementos subsidiários nem comprovado a impossibilidade de fazê-lo.

Exige-se nesses casos a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, a efetiva realização dos pagamentos correspondentes. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar conveniente, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Com efeito, inexistente obrigação legal de que o contribuinte efetue os pagamentos com cheque cruzado e nominal, mas deve ter em conta que, caso tenha intenção de beneficiar-se de dedução de despesa médica, a questão passa a envolver não apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco. Nesse sentido, deve acautelar-se, mantendo sob sua guarda os elementos de prova da efetividade do serviço e do pagamento, pois ao contribuinte incumbe o ônus da prova da regularidade da dedução pleiteada.

Desta forma, tendo em vista o alto gasto com as referidas despesas, e por considerar não estar comprovado o efetivo pagamento das despesas médicas glosadas, apesar desta ter sido a motivação para a manutenção da infração na Notificação de Lançamento, deve ser mantida a glosa no valor de R\$ 18.708,28 (art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda) a título de Dedução Indevida de Despesas Médicas (fls. 98/99) constante da Notificação de Lançamento em análise (fls. 96/101).

Como base legal para dedução de despesas dessa natureza temos a 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)

Aqui não se discute a possibilidade de dedução da base de cálculo do IRPF de dispêndios havidos com dentistas como é o caso dos autos, mas sobre a hipótese de a autoridade lançadora requerer documentos adicionais para a comprovação da efetiva realização dessas despesas. Sobre o assunto, o art. 73 do RIR estabelece:

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-se que, nos termos da legislação do Imposto de Renda, a autoridade lançadora pode, a seu juízo, solicitar a apresentação de documentos adicionais para a comprovação de gastos objeto de deduções, sobretudo quando há fundadas dúvidas sobre a efetividade delas.

Assim, penso que há de se comprovar, quando intimado, o pagamento de despesas dessa natureza, aí entendida a transferência do numerário pelo contribuinte àquele que teria prestado o serviço cuja despesa é dedutível para fins de apuração do IR, sobretudo quando o Fisco, a seu juízo, evidencia a necessidade de que assim seja feito

No presente caso, o Auditor-Fiscal intimou o contribuinte (fls. 28/30) para que apresentasse comprovantes do efetivo desembolso aos profissionais Regina Mendes e Milton Gonçalves da Silva.

Em sua resposta (29/30), o intimado, em síntese, limitou-se a informar que não teria como saber exatamente como os serviços foram pagos, visto o passar do tempo, por possuir mais de uma conta bancária e não saber de qual delas saiu o dinheiro ou cheque.

Uma vez não atendida a intimação fiscal acima citada, no sentido de que fosse comprovado o desembolso para pagamento das despesas com aqueles profissionais, *tenho que a manutenção do lançamento é um imperativo*, alinhando-me à conclusão da decisão de piso que manteve o lançamento.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura