



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.007306/2010-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.820 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente PAULO CESAR AGUIAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para restabelecer as deduções com as despesas médicas realizadas com Instituto de Moléstia Cardiovasculares do Oeste do Paraná – Incop.

(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

Início o presente com a transcrição do relatório do julgamento de primeira instância:

Trata o presente processo de Autuação lavrada para apuração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, relativo aos exercícios de 2008, ano-calendário 2007:

Demonstrativo	Valor
Imposto Suplementar (sujeito à multa de ofício)	R\$ 4.941,26
Multa de Ofício	R\$ 3.705,94
Juros de Mora (até 30/09/2010)	R\$ 1.226,42
Total	R\$ 9.873,62

Segundo consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a exigência é decorrente da revisão da Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, conforme discriminados a seguir:

1 – Dedução Indevida com Dependentes no valor de R\$ 1.584,60. O Contribuinte informou como dependente sua sobrinha ISADORA MARIA AGUIAR TASCA, da qual não detém a guarda judicial. Desta forma será glosado o valor deduzido relativo a essa dependente.

2 - Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 17.500,00, em decorrência da não comprovação das despesas deduzidas:

O Contribuinte informa pagamento para despesas para os seguintes beneficiários:

MOACIR LAURO GONÇALVES FELSKY & CIA LTDA R\$ 880,00

IMCOP R\$ 100,00

HOSPITAL DE OLHOS DE CASCAVEL R\$ 335,00

CLINICA DA SAÚDE OCUPACIONAL R\$ 690,00

APMI HOSPITAL VERA CRUZ DO OESTE R\$ 350,00

PRISCILA M. FELSKY R\$ 7.250,00

HIGOR HEIJI SAKAI R\$ 7.895,00

O Contribuinte alegou que a documentação comprobatória (recibos originais) foi destruída em temporal ocorrido no ano de 2009. Não houve comprovação da efetividade dos pagamentos referentes às despesas médicas deduzidas da base de cálculo do imposto de renda. Desta forma será glosado o valor não comprovado de R\$ 17.500,00.

Intimado, o contribuinte apresentou impugnação alegando em síntese que:

1. Reportando ao meu recurso anterior reafirmo pelo meu entendimento que todas as deduções apropriadas em minha Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física são legais e de acordo com a legislação vigente aplicada a espécie, contudo encontro-me impossibilitado da apresentação dos documentos comprobatórios originais, pelos motivos que já foram amplamente esclarecidos, por se tratar de perdas dos mesmos causado por desastres naturais e climático, fator imprevisíveis e alheio a nossa vontade, reafirmamos de igual modo que todos os comprovantes já foram apresentados em meu recurso anterior, bem como os Laudos comprobatórios da vistoria tanto da Seguradora contratada visita ao local comprovou a veracidade da ocorrência.

2. Conforme o relatório preliminar dos órgãos competentes foi constatado prejuízos da grande proporção, além dos transtornos criados com o estado geral da situação, sempre deixando rastro da destruição, impondo as vítimas grandes obstáculos, preocupações e desespero momentâneo.

3. DEDUÇÃO DE DEPENDENTES - Quanto a dedução da dependente IS ADORA MARIA TASCA, mesmo não tendo um processo Judicial para sua adoção, trata-se de minha sobrinha que por foro íntimo da família, por sua escolha e opção, ela vive até a presente data sob minha responsabilidade que me vejo na obrigação de dedicar a ela os cuidados necessários a sua sobrevivência, como alimento, saúde, educação, vestuário, lazer e as demais necessidades básicas que uma criança necessita, portanto não há como não reconhecer sua dependência da minha assistência.

4. Ao bom senso e no contexto da Legislação em vigor à aplicada a espécie há de considerar sua veracidade o acatamento da parte deste Órgão que além de ter em sua missão arrecadas tributos também precisa levar em consideração que sua ação tem pela

frente o ser humano que luta para a sobrevivência e rotina de labor da cada dia e o confronto com os obstáculos naturais de cada atividade.

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

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

Exercício: 2008

DEDUÇÃO COM DEPENDENTES. MENOR. GUARDA JUDICIAL.

O menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial somente é considerado dependente, para os efeitos do imposto de renda.

EXTRAVIO. DEDUÇÕES. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. REEMISSÃO. GUARDA.

Deve o sujeito passivo zelar pela boa guarda e manutenção da documentação. Em caso de extravio de documentos comprobatórios das deduções do IRPF, o contribuinte deve solicitar a reemissão dos referidos documentos.

Ciente do acórdão da DRJ em 10/06/2013, o(a) contribuinte, em 10/07/2013, apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que:

a) impossibilidade de apresentação dos documentos comprobatórios por força maior.

b) parte das despesas médicas estão comprovadas pelos novos documentos acostados aos autos

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, objeto do Recurso Voluntário, sob reanálise deste Colegiado são as *deduções indevidas de despesas médicas, no valor de R\$ 17.500,00*.

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

De início, convém transcrever parte do constante descrição dos fatos enquadramento legal (e-fls. 11) descrito pela autoridade lançadora:

O contribuinte informa pagamento para despesas para os seguintes beneficiários:

...

O contribuinte alegou que a documentação comprobatória (recibos originais) foi destruída em temporal ocorrido no ano de 2009. Não houve comprovação da

efetividade dos pagamentos referentes às despesas médicas deduzidas da base de cálculo do imposto de renda. Desta forma será glosado o valor não comprovado de R\$ 17.500,00.

Sobre esta infração, o julgamento de piso consignou como motivos (e-fls. 37) para a manutenção integral do lançamento o seguinte:

No caso concreto, o contribuinte regularmente intimado a aduzir as provas referente à dedução de despesas médicas, não as apresentou a Receita Federal, o que resultou a Notificação em lide, cujo teor da impugnação unicamente informa o extravio dos documentos probatórios de tais deduções. Cumpre-me observar, que desde o Termo de Intimação (09/08/2010) já decorreu tempo suficiente, para o requerimento de emissão da segunda via desses documentos, além da possibilidade de fazer a comprovação por outros meios, como por exemplo as cópias dos cheques nominais liquidados, saques coincidentes em datas e valores com os pagamentos realizados, etc. Sendo assim, o contribuinte não se desincumbiu de seu encargo probatório nos termos do art. 15 e 16, III e § 4º, do Decreto n.º 70.235/1972.

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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.

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 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 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 *as motivação para as glosas com deduções nesta lide foi a falta de comprovação da efetividade dos pagamentos de despesas realizadas com saúde*, conforme fundamentado pela autoridade lançadora (e-fls. 11).

Com sua peça impugnatória o recorrente apresentou não apresentou nenhum documento probatório, apenas informou da sua impossibilidade em virtude de terem sido destruídos em temporal ocorrido em 2009.

Em sede recursal, o interessado repete a mesma argumentação, anteriormente apresentada, e junta aos autos duas *notas fiscais* (e-fls. 45/46) emitidas pelo Instituto de Moléstias Cardiovasculares do Oeste do Paraná – Imcop.

Apesar de os documentos apresentados não virem acompanhados da respectiva comprovação de pagamento, conforme exigido no lançamento, entendo que por serem despesas de pequena monta (R\$ 100,00) tal comprovação pode ser dispensada.

Portanto, *acato os documentos apresentados.*

No mais, *mantenho as glosas sobre as demais despesas médicas* pelos fundamentos já bem especificados pelas autoridade lançadora e do julgamento anterior.

Assim, *voto pelo restabelecimento das deduções com os dispêndios médicos realizados com Imcop.*

Conclusão

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente o contido na descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento tributário, considero que o recorrente *logrou êxito parcial em comprovar a prestação dos serviços médicos/odontológicos.*

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no *mérito*, **DOU PROVIMENTO PARCIAL** para restabelecer as deduções com as despesas médicas realizadas com Instituto de Moléstia Cardiovasculares do Oeste do Paraná – Imcop.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura