



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.007478/2009-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-004.782 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 25 de novembro de 2021
Recorrente DEISI BRANDAO PONTES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

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 meio da Notificação de Lançamento de fls. 09 a 13, exigem-se da contribuinte os montantes de R\$ 5.214,60 de imposto suplementar, R\$ 3.910,95 de multa de ofício de 75% e encargos legais, relativos ao fillin "ao(s) " * MERGEFORMAT exercício fillin "exercício(s) " * MERGEFORMAT 2007, ano fillin "ano(s)-calendário" * MERGEFORMAT -calendário 2006.

A autuação, originada da revisão da declaração de ajuste anual fillin "retificadora?" * MERGEFORMAT (fls. 62 a 66), constatou as seguintes infrações fillin "motivo da autuação" * MERGEFORMAT :

- dedução indevida de despesas médicas, R\$ 16.560,00, nos seguintes termos:

Contribuinte declarou em sua DIRPF R\$ 21.706,12 de DESPESAS MÉDICAS.

Intimada, apresentou comprovantes acatados por esta fiscalização na importância de R\$ 5.146,12.

Foram excluídas:

- DRA. ROBIA RODRIGUES RIBEIRO - R\$ 6.600,00;

- DRA. SOLANGE LUIZ CALDAS DOS SANTOS - R\$ 540,00;

- DRA. MARCIA HYZY FLORIANI - R\$ 1.750,00;

- DR. PAULO ROBERTO AYRES FABIENSKI - R\$ 4.500,00;

- DR. ANTÔNIO FLORIANI - R\$ 1.750,00;

- CLINICA DE CONTI FISIOTERAPIA E REABILITAÇÃO - R\$ 800,00; 110;

- NELSON ROSARIO MÉDICOS ASSOCIADOS LTDA - R\$ 620,00.

Todas por falta de comprovação do efetivo pagamento, cuja intimação não foi atendida.

Efetuamos o ajuste.

- omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, R\$ 2.402,17, em face da diferença entre o valor declarado e o informado em Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob). fillin "infração 2" * MERGEFORMAT fillin "valor infração 2" * MERGEFORMAT fillin "motivo da autuação 2" * MERGEFORMAT

Cientificada, em 01/07/2009 (fl. 67), a contribuinte apresentou, em 31/07/2009, a impugnação de fls. 03 a 08, acatada como tempestiva pelo órgão de origem (fl. 68), concordando com a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, alegando erro nas informações prestadas pela administradora dos imóveis e requerendo dispensa da multa de ofício sobre a parcela de imposto suplementar correspondente a essa infração.

Condena a exigência comprobatória da autoridade autuante, no que se refere à glosa parcial da dedução de despesas médicas, aduzindo que nada foi indicado no procedimento fiscal capaz de desabonar a documentação apresentada, que considera suficiente para comprovar as despesas médicas pleiteadas na declaração de ajuste anual.

Instruem a petição os documentos de fls. 16 a 61.

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

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

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento com a qual a contribuinte concorda.

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO DESEMBOLSO. FALTA DE COMPROVAÇÃO

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. APLICAÇÃO.

Tendo a contribuinte apresentado declaração de rendimentos inexata, legítima é a exigência da multa de ofício e juros de mora, equivalentes à taxa Selic, sobre o crédito tributário apurado na ação fiscal.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação e traz documentos complementares a fim de comprovar a regularidade das deduções declaradas.

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\$ 16.560,00.**

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

De início, convém reproduzir trecho constante na complementação da descrição dos fatos e enquadramento legal (e-fls. 10) de lavra da autoridade lançadora:

...

Contribuinte declarou em sua DIRPF R\$ 21.706,12 de DESPESAS MÉDICAS.

Intimada, apresentou comprovantes acatados por esta fiscalização na importância de R\$ 5.146,12.

Foram excluídas:

- DRA. ROBIA RODRIGUES RIBEIRO - R\$ 6.600,00;
- DRA. SOLANGE LUIZ CALDAS DOS SANTOS - R\$ 540,00;
- DRA. MARCIA HYCZY FLORIANI - R\$ 1.750,00;
- DR. PAULO ROBERTO AYRES FABIENSKI - R\$ 4.500,00;
- DR. ANTÔNIO FLORIANI - R\$ 1.750,00;
- CLINICA DE CONTI FISIOTERAPIA E REABILITAÇÃO - R\$ 800,00;
- 110;
- NELSON ROSARIO MÉDICOS ASSOCIADOS LTDA - R\$ 620,00.

Todas por falta de comprovação do efetivo pagamento, cuja intimação não foi atendida.

Efetuamos o ajuste.

O julgamento anterior, ao manter a infração sobre as despesas médicas/odontológicas, fez as seguintes considerações a respeito (e-fls. 73):

Conforme descrição dos fatos da Notificação de Lançamento, à fl. 10, a impugnante foi intimada a comprovar o efetivo pagamento das despesas supostamente havidas com Robia Rodrigues Ribeiro (R\$ 6.600,00), Solange Luiz Caldas dos Santos (R\$ 540,00), Marcia Hyczy Floriani (R\$ 1.750,00), Paulo Roberto Ayres Fabiense (R\$ 4.500,00), Antonio Floriani (R\$ 1.750,00), Clínica De Conti Fisioterapia e Reabilitação (R\$ 800,00) e Nelson Rosário Médicos Associados Ltda. (R\$ 620,00). Tais desembolsos poderiam ser comprovados por meio de cópias de cheques nominais, extratos bancários com os saques assinalados, ordens de pagamento, transferências bancárias, ou quaisquer outros meios utilizados que comprovassem o efetivo pagamento, com coincidência de datas e valores. No entanto, a impugnante não emvidou esforços no sentido de comprová-los, tanto na fase preliminar do lançamento quanto na impugnação, asseverando seu entendimento de que os recibos emitidos pelos prestadores de serviços seriam suficientes.

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 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)

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 n.º 180, deste Conselho Administrativo, in verbis:

Súmula CARF n.º 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 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 *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. 10).

Como visto, a documentação apresentada inicialmente (e-fls. 16/53) 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 *laudos médicos e exames complementares* (e-fls. 90/101).

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 atuação 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*, **NEGO PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura