



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10980.010805/2008-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-002.087 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente JANUARIO KUASNEY
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, sendo ônus do sujeito passivo comprovar a despesa com a apresentação de documento que contenha todos os requisitos legais. Hipótese em que a prova requerida não foi apresentada.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Célia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/03/2013 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmente em 08/0

3/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 01/03/2013 por JOSE RAIMUNDO TO

STA SANTOS

Impresso em 13/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 06-32.410 (fl. 50), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação ao lançamento do IRPF, relativo ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003, que reduziu o saldo do imposto a restituir de R\$ 10.908,45, para R\$ 4.952,45, em face das seguintes infrações (fls. 46/48):

(a) dedução indevida a título de previdência privada/Fapi, no valor de R\$ 748,15, por falta de comprovação, ou cujo ônus não tenha sido do contribuinte, ou cujo benefício não tenha sido desse ou de seus dependentes;

(b) dedução indevida de despesa com instrução, no valor de R\$ 1.710,00, por falta de comprovação de pagamentos a Assoc Fransc. Ens. Senhor Bom Jesus e da instrução de não dependente "Victor Gabriel" pago ao Centro Ed. Inf. Ens. Fundamental Pichon;

(c) dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 19.200,00, por falta de comprovação ou de previsão legal, constando da complementação da descrição dos fatos que foram glosadas despesas de R\$ 7.600,00 com Cleverson B Oliveira, R\$ 7.600,00 com Márcia M C M Baroncini e R\$ 4.000,00 com Vanessa S Saizaki por falta de comprovação do efetivo desembolso.

Ao apreciar o litígio, instaurado com a impugnação ao lançamento (fls. 01/03), instruída com os documentos às fls. 04/35, o órgão julgador de primeiro grau manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2003

CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.

É pressuposto da dedução de valores da base de cálculo do imposto de renda a comprovação documental do direito correspondente.

DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE 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.

Impugnação Improcedente

Em seu apelo ao CARF (fl. 64) o recorrente insurge-se especificamente contra a glosa das despesas médicas, reapresenta os recibos dos pagamentos aos profissionais Cleverson B Oliveira, Márcia M C M Baroncini e Vanessa S Saizaki, alegando que não sabe por que não foram considerados pela autoridade julgadora. Aduz que os recibos e as declarações dos profissionais, confirmando os serviços prestados e o recebimentos dos respectivos honorários, são suficientes como prova da efetividade do serviço prestado. Afirma que não há na legislação nada que obrigue o contribuinte a pagar as suas despesas sempre com cheque, e que sua condição financeira, à época dos fatos, o impedia de ter conta bancária, situação peculiar totalmente ignorada pelo julgador *a quo*. Transcreve jurisprudência para robustecer a sua linha de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente cumpre ressaltar que o neto do contribuinte, Victor Gabriel de Souza Kuasney, somente poderá ser dependente do avô se este detiver a sua guarda judicial, fato não comprovado nos autos. No que tange à despesa com previdência privada, a decisão recorrida foi muito clara em indicar que não há prova nos autos dos pagamentos efetuados no ano-calendário de 2003, tendo em vista que o Informe Financeiro à fl. 11 refere-se a ano-calendário de 2004, período distinto do tratado no lançamento em exame (ano-calendário de 2003).

Conforme já assentado neste Colegiado, 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 limitam-se a pagamentos especificados e comprovados. Sobre a dedução de despesas médicas, vejamos o que dispõe a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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

(...).

II - das deduções relativas:

a) aos 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;

(...).

§ 2º O disposto na alínea "a" do inciso II:

(...).

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73, dispõe:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à 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).

Nesse mesmo sentido, determina o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999:

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. 82, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 82, § 2º):

(...)

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;

Diferentemente do que aduz o contribuinte em seu recurso, o voto condutor da decisão de primeiro grau (fl. 52) analisou minuciosamente as questões suscitadas em sede de impugnação, com fundamentos que estão em consonância com reiteradas decisões deste Colegiado sobre a matéria. Confira-se:

Nesse contexto, esclareça-se que meros recibos, notas promissórias e declarações, porquanto documentos expedidos de forma unilateral, não se prestariam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, sejam os pagamentos, sejam os serviços. Quando muito, poderiam instrumentalizar uma discussão de direito entre as partes, circunscrita a essa relação privada, não tendo eficácia plena perante terceiros, mormente a Fazenda Pública e, ainda mais, quando se pretende, como no caso, modificar substancialmente a base de cálculo de tributo.

Em contrapartida, a exigência de comprovação de efetivo pagamento tem justamente por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova, vale salientar, que sejam independentes de uma simples afirmação de suposta verdade.

O impugnante, na verdade, não especifica a forma como procedeu aos pagamentos, apenas dizendo que o fez parceladamente. Ao final da impugnação, sugere que os recursos não teriam transitado por contas bancárias, dizendo que teria o "nome sujo na praga", o que o impediria de "abrir" conta bancária. Tais razões não se mostram convincentes, uma vez que o contribuinte declarou que seus rendimentos são provenientes do INSS (fl. 42), o que permite concluir que, necessariamente, são depositados em conta bancária, mensalmente. Ou seja, o contribuinte teria plenas condições de demonstrar a disponibilidade financeira, ainda que mediante saques efetuados em valores e datas compatíveis com os pagamentos que alega, não ficando eximido da comprovação do efetivo pagamento pela simples tese de que os pagamentos ocorriam parceladamente.

Em relação à comprovação das despesas, o impugnante não apresenta recibo algum que teria sido emitido por CLEVERSON BITTAR OLIVEIRA, constando apenas as notas promissórias de fl. 12, emitidas pelo próprio interessado, que delas pretende se valer para proceder à dedução da base de cálculo. Assim, tanto não há comprovante de serviços que o profissional supostamente teria prestado ou reconhecido, como também não hi no presente processo documento algum indicativo da profissão exercida por CLEVERSON BITTAR OLIVEIRA, não se podendo, nesse contexto, presumir que o interessado dele tenha contratado serviços passíveis de enquadramento no art. 8º, II, "a", da Lei nº 9.250, de 1995.

Note-se que consta do verso das notas promissórias supostas anotações de recebimento, datadas e rubricadas, cuja autoria, porém, não se encontra caracterizada de forma inequívoca. Além disso, as datas indicadas como de recebimento seriam anteriores à própria data de emissão das notas promissórias, tratando-se, assim, de documento inapto, porquanto seu conteúdo retrate hipótese não factível.

Quanto à profissional VANESSA SAYURI SAIZAKI, o interessado apresenta a declaração de fl. 13, emitida em 2008, que faz menção a 100 (cem) sessões de fisioterapia que teriam sido realizadas em 2003, ao custo de R\$ 50,00 por hora, o que perfaria o total de R\$ 5.000,00, que teriam sido pagos em espécie. Trata-se de montante significativo, o que justifica a exigência, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda, de comprovação de efetivo pagamento, sobretudo por envolver, segundo alegação do impugnante, a mesma especialidade profissional de CLEVERSON BITTAR OLIVEIRA, o que resultaria, no ano de 2003, de gastos em fisioterapia de R\$ 14.000,00, parcela razoável dos rendimentos declarados do contribuinte, de R\$ 92.464,83, o que causa estranheza, porquanto o impugnante, embora tenha se louvado de pesquisa na internet, pretendendo fazer crer que os tratamentos seriam necessários, não apresenta prescrição médica correspondente. O interessado, inclusive, apresenta alguns documentos posteriores ao ano de 2003 discutido (tomografia em 2004, à fl.

18; raio X em 2004, à fl. 21; laudos radiológicos em 2005, as fls. 24 e 32), os quais

obviamente, não fundamentariam supostos tratamentos alegados. Já o documento de fl. 26, consistente em resultado de radiologia, em que pese datado de 22/05/2003, não justificaria os gastos, porquanto, seja pelas anotações no verso da nota promissória, à fl. 12-verso, seja pela declaração de fl. 13, os serviços de fisioterapia o teriam precedido. Saliente-se, ainda, que o contribuinte, à fl. 43, declarou pagamentos ao plano de saúde UNIMED, o qual, se fosse o caso, proveria serviços de fisioterapia, desde que decorrentes de prescrição médica, o que o impugnante em momento algum logrou comprovar.

Acerca das despesas com MARCIA MARIA CAMPOS DE MOURA BARONCINI, o interessado trouxe a declaração de fl. 14, que menciona serviços prestados e pagamentos recebidos em espécie, conforme "livro caixa", o qual não se encontra juntado aos autos, não constituindo prova do alegado. Na realidade, a profissional sequer menciona os valores recebidos no ano de 2003, devendo-se, na ausência de outro elemento de prova de pagamento, manter a glosa fiscal.

Portanto, havendo dúvidas quanto à existência Mica das despesas, a exigência de comprovação do efetivo pagamento encontra-se amparada na legislação.

Com efeito, diante da clareza da descrição dos fatos na Notificação de Lançamento do auto de infração e do voto condutor da decisão recorrida, esperava-se que o contribuinte fosse mais diligente com a prova requerida, até por que não seria tão difícil apresentar os saques efetuados em conta bancária, comprovantes de depósito, transferência ou fotocópia dos cheques relativo aos pagamentos. A alegação de não ter conta bancária não se sustenta, pois auferiu rendimentos tributáveis no montante anual de R\$92.464,83, consoante

Declaração de Rendimentos original e retificadora, às fls. 37/44, e o INSS efetua seus pagamentos com crédito bancário.

Por pertinente, vale observar que o Código Civil quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o artigo 219 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), opera-se somente em relação aos participantes do ato, razão pela qual o fisco pode solicitar a comprovação do efetivo pagamento:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

A presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários. Em contrapartida, a exigência de comprovação de efetivo pagamento tem justamente por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova, vale dizer, que sejam independentes de uma simples afirmação de suposta verdade. E a exigência proposta pela fiscalização tem sua razão de existir nos valores elevados que o contribuinte pretendeu deduzir. O montante das deduções alcançam mais de 30% (trinta por cento) dos rendimentos líquidos.

Com efeito, quando as deduções pleiteadas são elevadas, não basta o interessado apresentar recibos que não comprovam o fato declarado, conforme dispõe o artigo 368 do Código de Processo Civil.

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.

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). E 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", 10 vol., 34a Edição, p. 257 e 258). 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. Contudo, o documento que não se reveste de presunção de veracidade, como recibos e declarações particulares, são passíveis de serem rejeitados como prova, desde que haja outros motivos, pois a estes documentos atribui-se valor probatório ordinário. Assim, o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte interessado na prova da sua veracidade, sendo legítima a exigência pelo fisco de elementos complementares a estes documentos, com a finalidade de formar juízo de verossimilhança dos fatos declarados.

Para a situação revelada no caso em exame, há que se comungar com o entendimento manifestado pela fiscalização, que encontra suporte na jurisprudência majoritária deste Conselho, expresso nas ementas abaixo colacionadas, dentre muitas outras, no mesmo diapasão:

IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento. (Ac. 1º CC 102-43935/1999 e Ac. CSRF 01-1.458)

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços. (Acórdão 104-22781, Sessão de 18/10/2007)

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48922, Sessão de 25/01/2008).

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos