



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.722994/2009-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-004.701 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente JULIANA DE PAULA CAVALHEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DE PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS E INSTRUÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

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 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).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-004.701 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10980.722994/2009-22

Relatório

Inicialmente, transcrevo o relatado pelo julgamento de primeira instância:

Por meio da Notificação de Lançamento de fls. 27 a 31, exigem-se da contribuinte os montantes de R\$ 896,42 de imposto suplementar, R\$ 672,31 de multa de ofício de 75% e encargos legais, relativos ao exercício 2007, ano-calendário 2006.

A autuação, originada da revisão da declaração de ajuste anual retificadora (fls. 23 a 25), constatou as seguintes infrações, por falta de atendimento à intimação para comprovação.

- dedução indevida de despesas médicas, R\$ 18.495,00.
- dedução indevida de despesas com instrução, R\$ 2.160,00.

Cientificada, em 03/07/2009 (fl. 32), a contribuinte apresentou, em 30/07/2009, a impugnação de fl. 01, acatada como tempestiva pelo órgão de origem (fl. 36), anexando carta do estabelecimento de ensino para comprovar despesas com instrução de R\$ 3.700,00 (fl. 13).

Alega haver deduzido despesas com dentista e psicólogo, não reembolsadas pelo plano de saúde, em conformidade com os recibos dos prestadores de serviços (fls. 10 a 12). Aduz ter sido solicitada a apresentar comprovação do efetivo desembolso das despesas de R\$ 15.000,00, com o psicólogo, Antonio Carlos Moreira, e esclarece que o pagamento não se deu em uma única vez, apenas não pegou recibos durante o ano-calendário, mas somente no final do ano.

Acrescenta não ter condições de fazer a comprovação de pagamentos com cheques, pois os efetuou em dinheiro, ou foram efetuados por seu ex-noivo, com o qual dividia as despesas, e que também era paciente desse profissional. Informa que, por motivos de força maior, não consegue obter a comprovação com o ex-noivo, mas apresenta os comprovantes exigidos em lei.

O processo seguiu para análise segundo as disposições da Portaria MF nº 441, de 30 de julho de 2010 e da Instrução Normativa SRFB nº 1.061, de 08 de agosto de 2010, que originou o Termo Circunstanciado de fls. 76 e 77, bem assim, o Despacho Decisório de fl. 78, com deferimento da proposta de manutenção total da exigência.

Essa análise foi cientificada à contribuinte, em 14/09/2012 (fl. 81), e, transcorrido o prazo legal sem manifestação de inconformidade (fl. 82), o processo retornou para apreciação da DRJ.

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

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

Exercício: 2007

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

Mantém-se a glosa da dedução de despesas com instrução que não restaram suficientemente comprovadas nos autos.

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, não suprida pela apresentação de movimentação financeira que não coincide em datas e valores com os comprovantes apresentados.

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

Preliminarmente há de se conhecer a impugnação pelo fato de ser tempestiva, e conter os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores.

Do Mérito

Inicialmente, transcrevemos o disposto no §3º, art. 57 da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente, in verbis:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida *com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida.* (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)

Compulsando os autos, verifico que o interessado ao apresentar seu recurso voluntário, basicamente, manteve as argumentações de sua impugnação, **não apresentando novas razões de defesa** perante este Colegiado.

Considerando este fato; Considerando a minha absoluta concordância com os fundamentos do Colegiado *a quo*; e Considerando, ainda, o fundamento regimental acima reproduzido, **utilizo como razões de decidir às do voto condutor do acórdão de primeira instância, a seguir transcritas:**

Voto

...

A manutenção da glosa das deduções, na revisão de ofício, foi motivada pela ausência de comprovação do efetivo desembolso.

De início, cumpre esclarecer que a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física prova a declaração, mas não o fato declarado. Compete ao contribuinte o ônus

de provar o fato, quando intimado pela fiscalização, a qual tem atribuição legal para verificar a autenticidade de todos os fatos declarados.

Portanto, toda informação consignada na declaração de ajuste anual está sujeita à comprovação. Quando o contribuinte declara despesas médicas, está sujeito, se fiscalizado, a apresentar os respectivos documentos hábeis e idôneos, a teor do que estabelece o art. 797 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/1999, na seção que trata de declaração das pessoas físicas:

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes, a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei n.º 352/68, art. 4º).

Dessa forma, há necessidade de que as deduções sejam comprovadas por documentação hábil e idônea.

Especificamente, para a análise da glosa de despesas médicas, deve-se observar o disposto no art. 80 do RIR/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 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;

IV- não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V- no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Em relação ao inciso III desse diploma legal, é equivocado entender que basta para comprovação de despesas médicas a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Essa não é a correta interpretação do dispositivo legal. A indicação se refere aos dados que devem constar na declaração de ajuste anual, relacionados dentre os pagamentos efetuados, que devem estar embasados em documentação idônea. A tônica do dispositivo é a especificação e a comprovação não só dos serviços prestados, mas também dos pagamentos efetuados, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao Fisco, pois a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei n.º

9.250, de 26 de dezembro de 1995. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento e da efetiva contratação dos serviços.

Em matéria de deduções da base de cálculo do imposto de renda, há que se observar, ainda, o art. 73 e § 1º do RIR/1999:

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).

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução, a título de despesas médicas, na declaração de rendimentos, está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Assim, meros recibos e declarações fornecidos por supostos prestadores de serviços, 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, além de documentos que evidenciem a real existência dos serviços prestados, tem justamente por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova, vale salientar, serem independentes de uma simples afirmação de suposta verdade.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para esse a obrigação de comprovação e justificação das deduções, que, em não o fazendo, sofre as conseqüências legais, ou seja, o não acatamento das 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.

Portanto, diante do relevante valor pleiteado, coube ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

Considerando que, sob a ótica da autoridade lançadora, parte dos documentos apresentados não se prestam à comprovação pretendida, o litígio pertinente no presente processo seria eminentemente relativo à análise de prova, matéria em relação à qual à instância julgadora é assegurada a liberdade de convicção, a teor do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Nesse contexto, competiria à impugnante trazer ao processo provas de suas alegações, a fim de submetê-las ao julgamento, conforme disposto nos arts. 15 e 16 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, que estabelece que, uma vez efetuado o

lançamento, cabe à parte interessada que com ele não concordar apresentar impugnação, no prazo de trinta dias, instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionando as razões e provas que possuir, sob pena de preclusão, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1º da Lei no 8.748/93)

(...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Assim, acata-se neste voto o entendimento do Termo Circunstanciado de fls. 76 e 77, considerando-se insuficiente a comprovação apresentada, relativamente às despesas médicas e com instrução.

Isso posto, voto no sentido de considerar procedente o lançamento, mantendo a exigência consignada na autuação.

Assim, desde já, proponho **a manutenção da decisão recorrida** pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Por todo o exposto, **voto pela manutenção integral do lançamento.**

Nestes termos, **conheço** do Recurso Voluntário e, no **mérito**, **NEGO-LHE PROVIMENTO.**

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura