



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12179.001326/2008-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-002.904 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de dezembro de 2020
Recorrente LUCIANO DE MIGUEL REZENDE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

A não comprovação dos dispêndios realizados autoriza à autoridade fiscal glosar as despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Wilderson Botto (relator), que lhe deu provimento parcial para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor de R\$ 3.800,00, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2004, exercício 2005. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e Redatora designada

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Ricardo Chiavegatto de Lima e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo de exigência de IRPF apurada no ano-calendário de 2004, exercício de 2005, no valor de R\$ 1.508,41, já incluído multa de ofício e juros de mora, em razão da **dedução indevida de despesas médicas**, no valor de R\$ 9.800,00, por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto suplementar no valor R\$ 692,73 (fls. 79/84).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância - Acórdão nº 09-30.150, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - DRJ/JFA (fls. 90/96):

Para o(a) contribuinte retro qualificado foi emitida a Notificação de Lançamento - IRPF de fl(s). 56/59, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$ 1.508,41, consoante ali discriminado.

*O lançamento decorreu do procedimento de revisão da DIRPF/2005, a fl(s). 10/13, apresentada à RF pelo(a) contribuinte. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl(s). 57 nesse procedimento a autoridade fiscal verificou ter ocorrido **dedução indevida de despesas médicas** no valor de R\$9.800,00, por falta de comprovação da efetividade dos pagamentos correspondentes.*

Cientificado(a) do lançamento, o(a) interessado(a) apresentou a peça impugnatória de fl(s). 1/2. Nessa oportunidade, contestando o feito fiscal alega que: os recibos são os documentos próprios para a comprovação e estão nos termos da legislação em vigor; não há necessidade de apresentação ou mesmo guarda de exames, laudos, radiografias, etc; oferece seus extratos bancários demonstrando saques em conta corrente, visto que os pagamentos se realizaram em espécie; para demonstrar a necessidade do tratamento fisioterápico submeteu à apreciação ressonância magnética e laudo de avaliação; afirma que o tratamento com psicólogos tem sigilo protegido pelo Código de Ética dessa profissão, mas oferece uma declaração da psicóloga Rita de Jesus Luiz Melo confirmando os serviços prestados e os valores pagos.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/JFA, por unanimidade de votos, **julgou improcedente a impugnação apresentada**, mantendo-se incólume o crédito tributário lançado.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, **em 09/09/2010** (fls. 99), o contribuinte, **em 07/10/2010**, interpôs recurso voluntário (fls. 100/101), repisando as alegações da peça impugnatória, no sentido

da regularidade das deduções realizadas cujos dispêndios ocorreram em espécie, e requerendo, ao final, sejam as mesmas restabelecidas.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa da dedução das despesas médicas declaradas:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/JFA, que manteve a glosa das despesas realizadas com a fisioterapeuta Roberta Garcia Oliveira - CREFITO 30142-F (R\$ 6.000,00) e com a psicóloga Rita de Jesus Luiz de Mello - CRP 41719/06 (R\$ 3.800,00), por falta de comprovação dos dispêndios realizados, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos constantes dos autos, ancorado nas razões recursais, no sentido do acatamento das aludidas despesas lançadas na DAA/2005.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas fisioterápicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

Ademais, a própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação das irregularidades suscitadas pela fiscalização, sobretudo quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento, **ou mesmo questionado pela decisão recorrida**, mesmo que as provas venham a ser apresentadas somente nessa seara recursal, ante a impossibilidade de tê-la produzido no momento oportuno, tudo lastreado no princípio da verdade material.

Assim, em que pese as razões antes citadas, passo ao cotejo da documentação constante dos autos, em confronto com os fundamentos motivadores das glosas subsistentes traçados na decisão recorrida (fls. 92/96):

Não se observam nos autos quaisquer desvios aos comandos estabelecidos, porquanto a Fiscalização efetuou o lançamento nos termos estritos da legislação regente da matéria. No presente caso, à luz do citado art. 73 do RIR/1999, requereu-se que as comprovações ou justificações das despesas médicas declaradas com Rita de Jesus Luiz Melo e Roberta Garcia Oliveira ocorressem por elementos tendentes a demonstrar os efetivos pagamentos e serviços, conforme se depreende da determinação contida na intimação de fl(s). 29.

(...)

Ressalte-se que, além de poderem ter sido consideradas exageradas, das análises dos recibos oferecidos para subsidiá-las, a fl(s). 40/42 e 44/47, se observa, ao contrário do alegado, haver irregularidades nos seus preenchimentos, visto que não atendem aos prescritos pelo art. 80 do RIR/1999, na espécie, faltam informações relativas a paciente e endereços dos profissionais.

A referência à apresentação de exames, prescrição de receitas e orçamentos, apenas reforçariam a compreensão quanto à verossimilhança, ou não, das supostas prestações de serviços, contudo, a condição primordial, na presente situação, para aceitação da dedução pleiteada pelo(a) impugnante a título de despesas médicas, foi a apresentação das imprescindíveis provas das efetivas realizações dos respectivos pagamentos, isto é, a efetividade da transferência dos recursos financeiros do declarante para os profissionais prestadores dos serviços, o que de fato importa e se consistiu em motivação, como expresso na notificação, à fl. 9, para o lançamento: "O contribuinte não logrou comprovar a efetividade da realização das despesas médicas seja mediante comprovação do pagamento (cópias de cheques, recibos de depósito, ordem bancária, etc)...".

Em assim sendo, a mera apresentação dos recibos, mesmo quando complementados por declarações dos emitentes ou aduções de que esses registraram os valores em declarações de ajuste anual, e/ou alegações do(a) contribuinte de ter no ano calendário renda suficiente, não tem, na situação em concreto, o dom de suprir a falta de demonstração dos efetivos pagamentos.

Como visto, e constante da descrição dos fatos à fl. 6, o(a) interessado(a) não logrou confirmar a realização das despesas médicas mediante a comprovação da efetividade do pagamento. A mera exibição de recibos, no presente caso, é insuficiente para demonstrar os correspondentes pagamentos.

(...)

Diante disso, não há que se alegar, então, necessidade de desconstituição dos recibos por parte da autoridade revisora, porquanto **o ônus da prova**, no caso correspondente à entrega de documentação subsidiária àqueles, se necessário para comprovar a dedução, **é do sujeito passivo**, nos termos da legislação exposta.

(...)

Muito embora discordando do procedimento fiscal, o impugnante apresentou os extratos bancários de sua conta bancária mantida no BankBoston - fls. 39/50 - na tentativa de evidenciar suas despesas médicas, as quais afirmou terem sido pagas em espécie. Ressalte-se, porém, que **não providenciou nenhuma relação fazendo a vinculação de suas operações bancárias com os gastos efetuados àquele título**, o que era de se esperar. Apesar disso, entende este relator ser de seu dever fazer a análise dos referidos extratos bancários, haja vista que a atividade administrativa desta autoridade julgadora assim exige.

A comprovação da efetividade de pagamentos de despesas médicas, via operações bancárias, deva ser feita com coincidência de data e valor no confronto com os dados constantes dos documentos comprobatórios dessas despesas, essa é a prova admitida para a situação fiscal em lide.

Aceita-se, ainda, em benefício do contribuinte - in dubio pro réu, que, no mínimo, **a operação bancária tenha uma proximidade aceitável de data, e aí, no caso de saques e cheques descontados na "boca do caixa", um, dois, no máximo, três dias anteriores, e seu(s) valor(es) supere(m) o(s) pagamento(s)**; isso, smj, poderia ser considerado como um forte indicio de vínculo saque/despesa, haja vista que dificultaria seu questionamento.

Confrontar-se-á, então, os dados constantes dos documentos comprobatórios das despesas médicas do impugnante, a fls. 16/28, emitidos pelos(as) profissionais de saúde Rita de Jesus Luiz Melo e Roberta Garcia Oliveira com as operações bancárias por ele realizadas, constantes dos referidos extratos, repise-se, com essa visão individualizada, "recibo x operação bancária".

Desse confronto, porém, **não se constatou alguma vinculação de operações bancárias que pudesse evidenciar de maneira incontestável qualquer dos pagamentos das despesas médicas pleiteadas** como dedução pelo contribuinte.

(...)

Assim, conclui-se que a utilização, para caracterizar "despesas médicas", **de recibos sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados**, autoriza a glosa integral da dedução pleiteada a este título e a tributação dos valores correspondentes.

Pois bem. Entendo que a insurgência recursal merece parcialmente prosperar, porquanto o Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

A declaração emitida pela psicóloga Rita de Jesus Luiz de Mello - CRP 41719/06, autenticada e com firma reconhecida no Cartório do 3º Serviço Notarial de Uberlândia/MG, aliado aos recibos por ela anteriormente fornecidos (fls. 52 e 21/27), apontam e comprovam a ocorrência dos pagamentos realizados pelas sessões de terapia realizadas pelo Recorrente, restando comprovado,

ao meu sentir, os dispêndios realizados, suprimindo assim a glosa apontada, razão pela qual restabeleço as despesas com a referida profissional, **no valor de R\$ 3.800,00**.

Não obstante, ainda quanto a comprovação dos pagamentos realizados, cabe também ressaltar que o Recorrente declarou na DAA/2005 ter possuído “*dinheiro em espécie - Brasil – R\$ 3.000,00*”, o que representa também prova de mais uma fonte de disponibilidade financeira em espécie no decorrer do ano-calendário de 2004, informação de tal relevância **que não mereceu qualquer manifestação fiscal, quedando-se silente neste ponto a autoridade lançadora**.

Portanto, levando-se em conta que o **ônus da prova se deslocou ao Fisco**, e diante da ausência de razões em contrário – diga-se, de passagem, corroborando e reforçando a declaração e os recibos emitidos pela psicóloga Rita de Jesus Luiz de Mello - CRP 41719/06, merece acolhida as informações contidas na Declaração de Bens e Direitos da DAA/2005 (fls. 11/17), presumindo-se também que a DAA tenha sido apresentada tempestivamente.

Já em relação às despesas com a fisioterapeuta Roberta Garcia Oliveira - CREFITO 30142-F, **no valor de R\$ 6.000,00** (fls. 28/36), melhor sorte não socorre o Recorrente, uma vez que somente os recibos apresentados não se mostram, por si só, suficientes para atestar os dispêndios realizados, por falta de justificativa consistente, ao teor do art. 73 do RIR/99 – mesmo que contenham os requisitos da legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), e que também não é o caso diante da ausência do endereço profissional – comprovação esta que poderia ter sido suprida com declaração fornecida pela profissional, mesmo que apresentada tempestivamente nesta seara recursal, calhando aqui a manutenção da glosa operada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, somente para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor de R\$ 3.800,00, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2004, exercício 2005.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora designada

Divirjo do i. relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas médicas efetuadas com a profissional Rita de Mello somente à vista da declaração e dos recibos emitidos pela profissional.

O contribuinte foi instado a fazer prova do efetivo pagamento das despesas médicas, mediante, por exemplo, cópias de cheques, recibos de depósitos, ordem bancária.

Como bem pontuado pelo relator em seu voto, é legítima a exigência pelo Fisco de elementos complementares aos recibos médicos.

Nesse sentido, entendendo que as declarações firmadas pela profissional em complemento aos recibos não fazem essa prova.

Como apontado na decisão recorrida, os recibos e as declarações constituem documentos particulares, com eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado. E o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte, interessado na prova da sua veracidade. É o que estabelece o artigo 408 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015):

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 de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

(destaques acrescidos)

Também no Código Civil encontra-se a questão 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.”

(destaques acrescidos)

O fato de ter numerário em espécie ou renda suficiente também não o socorre, visto que lhe foi exigida a comprovação do efetivo pagamento de cada uma das despesas, como ressaltado na decisão recorrida:

Consoante já visto, possível lastro financeiro suficiente para realizar os pagamentos declarados, somente importa quando a autuação faz referência à análise da evolução patrimonial do(a) contribuinte, o que não foi objeto de investigação nos autos. **A situação fiscal que ora se apresenta requer prova de forma individualizada dos pagamentos efetuados.**

(destaques acrescidos)

É possível que o recorrente, como alegado, tenha feito seus pagamentos em dinheiro, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Nada obstante, ao optar por pagamento em dinheiro, o contribuinte abriu mão da força probatória dos documentos bancários, restando prejudicada a comprovação dos pagamentos.

Lembro que o ônus da prova no caso das deduções é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, cabendo a ele, quando solicitado, apresentar as devidas comprovações.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez