



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12181.000761/2009-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.186 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de abril de 2021
Recorrente ALEXANDRE ALHAIS MAIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

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.

Mantém-se a glosa das despesas médicas que o contribuinte não comprovou ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação dos competentes comprovantes de realização dos dispêndios.

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. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator designado

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\$ 8.789,00, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 13.960,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto suplementar no valor R\$ 3.839,00 (fls. 15/18).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância - Acórdão n.º 09-38.317, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - DRJ/JFA (fls. 96/102):

Em nome do contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento relativa ao ano-calendário 2004, que apurou crédito tributário total de R\$ 8.789,00, sendo R\$ 3.839,00 de Imposto de Renda Suplementar, com ciência do sujeito passivo em 08/06/2009.

(...)

Inconformado, o interessado apresentou impugnação em 30/06/2009, alegando que as despesas médicas declaradas possuem previsão legal e que foram comprovadas por meio de recibos fornecidos pelos prestadores dos serviços, conforme prevê a legislação.

Acrescenta que junta à defesa declarações dos profissionais confirmando as prestações dos serviços e os recebimentos dos pagamentos, destacando que os beneficiários informam que incluíram os valores recebidos em suas respectivas declarações de ajuste anual.

Aduz que os serviços referem-se a tratamentos de longo prazo, com a realização de sessões semanais de atendimento, pagas individual ou mensalmente, com o fornecimento de recibos mensais ou de um único recibo anual, por questão de praticidade.

Reitera o informado durante a fase preparatória do lançamento de que os pagamentos foram efetuados em dinheiro, o que é perfeitamente plausível, tendo em vista prática para evitar a incidência de CPMF.

Conclui que os recibos apresentados não poderiam ser aceitos somente se a Fiscalização comprovasse sua inidoneidade, o que não consta dos autos, juntando decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para embasar sua alegação.

Acórdão de Primeira Instância

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

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 18/01/2012 (fls. 106), o contribuinte, em 08/02/2012, interpôs recurso voluntário (fls. 108/118), alegando que todas as deduções estão sob reserva de lie em sentido formal, à luz do art. 97, IV do CTN, limitando-se a comprovação das despesas médicas através de recibos firmados por profissional habilitado, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ, descrevendo os serviços prestados, mormente quando existe declaração do beneficiário confirmando a prestação dos serviços e o recebimento em espécie, ao teor de acórdão paradigmas ora trazidos. Ademais, o Fisco não demonstrou a inidoneidade dos recibos e declarações apresentadas que atestam o recebimento em dinheiro. Requer, ao final, o cancelamento da exigência tributária mantida.

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 n.º 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 das despesas médicas declaradas em litígio:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/JFA, que manteve a glosa das despesas realizadas com as fisioterapeutas Maria Flávia de Freitas Monteiro (R\$ 2.000,00), Patrícia Vilela Peloso Navega (R\$ 2.220,00) e Carlos Rene Nogueira Navega Filho (R\$ 1.740,00), e com a fonoaudióloga Kenia Aparecida Pinheiro Guerra (R\$ 8.000,00), por falta de comprovação dos dispêndios realizados, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado, ancorados 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 n.º 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. 100/102):

Por conseguinte, não pode haver dúvida de que o ônus da prova das deduções é do contribuinte, pois foram por ele pleiteadas. Se a Fiscalização exigir a comprovação da efetividade dos pagamentos deve ele fazê-lo, tenha ocorrido por quaisquer das maneiras possíveis de pagamento: dinheiro em espécie, cheques, transferências bancárias, ordens de pagamento, etc. Se a prova da dedução incumbe a quem interessa e este não a faz na forma legal exigida, se sujeita a sua desconsideração, e foi o que ocorreu nos autos.

O lançamento não se baseou em presunção. Simplesmente a autoridade fiscal, a seu juízo, vale repisar, considerou que os recibos, por si sós, não eram suficientes para evidenciar as deduções pleiteadas e o interessado não ofereceu as provas exigidas no Termo de Intimação Fiscal de fls. 10.

(...)

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 da dedução pleiteada a este título e a tributação dos valores correspondentes.

(...)

Sobre pagamentos efetuados em moeda corrente é necessário esclarecer que não existe nenhuma determinação legal para que se faça pagamentos em cheques, ordens de pagamento, depósitos em conta ou moeda corrente, ou de qualquer outra forma; porém, para fins de IRPF, se declarados como feitos pelo contribuinte, as efetivas ocorrências deles não de ser comprovadas, caso contrário corre-se o risco de serem recusados.

É certo que uma simples afirmação de ter utilizado moeda corrente para efetuar os pagamentos das despesas médicas questionadas não pode ser acatada como prova cabal de tal fato. Vale lembrar da máxima do direito: “alegar e não provar é o mesmo que não alegar”.

Com relação às declarações fornecidas pelos profissionais, é oportuno esclarecer que, na verdade, trata-se de documentos particulares, e, como tais, mesmo que tragam as informações elencadas na lei tributária, no contorno jurídico, dão notícias apenas dos fatos e da forma como esses possivelmente teriam ocorrido, devendo o interessado, quando exigido, demonstrar por meio de outros documentos a veracidade de suas ocorrências (...).

Assim sendo, não há que se falar em alteração do lançamento, devendo ser mantidas as glosas de deduções de despesas médicas que deram origem à apuração de imposto suplementar.

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

As declarações emitidas pelos profissionais Maria Flávia de Freitas Monteiro, Patrícia Vilela Peloso Navega, Carlos Rene Nogueira Navega Filho e Kenia Aparecida Pinheiro Guerra, todas autenticadas no Serviço Notarial do 1º Ofício de Boa Esperança/MG (fls. 11/14 e 36/38), aliado aos recibos por eles anteriormente fornecidos (fls. 66/80), contém os requisitos previstos na legislação de regência (art. 80, § 1º, III, do RIR/99), restando comprovado, ao meu sentir, a efetividade dos serviços prestados ao Recorrente e seu dependente e os dispêndios realizados, suprimindo assim a omissão apontada, razão pela qual afasto as glosas operadas.

Ademais, cabe também ressaltar que o Recorrente declarou possuir “*dinheiro em espécie – caixa - Brasil*”, o que representa também prova de mais uma fonte de disponibilidade financeira em espécie, 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 as declarações e os recibos emitidos pelos profissionais prestadores dos serviços fisioterápicos e fonoaudiólogos contratados, ante ao estado mórbido que acometera o Recorrente e seu dependente – merece acolhida as informações contidas na Declaração de Bens e Direitos da DAA/2005 (fls. 22/28), presumindo-se também que a DAA tenha sido apresentada tempestivamente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para restabelecer a dedução das despesas médicas glosadas na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário de 2004, exercício de 2005.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

Solicito a devida vênua ao i. Relator, para discordar de seu voto no tocante ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, objeto da contenda, onde houve encaminhamento no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Votou o Relator em dar provimento ao presente recurso, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2004, exercício 2005, por entender que as declarações emitidas pelos profissionais Maria Flávia de Freitas Monteiro, Patrícia Vilela Peloso Navega, Carlos Rene Nogueira Navega Filho e Kenia Aparecida Pinheiro Guerra, todas autenticadas no Serviço Notarial do 1º Ofício de Boa Esperança/MG (fls. 11/14 e 36/38), aliado aos recibos por eles anteriormente fornecidos (fls. 66/80), contém os requisitos previstos na legislação de regência (art. 80, § 1º, III, do RIR/99), entendendo portanto como comprovada a efetividade dos serviços prestados ao Recorrente e os pagamentos realizados, e afastou as glosas operadas.

O Ilustre Relator ressaltou ainda que o recorrente declarou possuir “*dinheiro em espécie – caixa - Brasil*”, o que representa também prova de mais uma fonte de disponibilidade financeira em espécie, informação de tal relevância que não mereceu qualquer manifestação fiscal, quedando-se silente neste ponto a autoridade lançadora.

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da “Complementação da Descrição dos Fatos” presente na Notificação de Lançamento

(especificamente à e-fl. 17), a **comprovação do efetivo pagamento** foi solicitada, durante o procedimento Fiscal, através do Termo de Intimação Fiscal Malha Fiscal 2005, de 04/15/2009 (e-fl. 10).

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995). Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais e acompanhados de declaração emitida pelo prestador, e terão potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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. (Grifei).

Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares** pela fiscalização para comprovação da **efetiva existência dos dispêndios**, mas na espécie o contribuinte não desincumbiu-se satisfatoriamente de tal comprovação do efetivo pagamento.

Neste diapasão, não deve ainda ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

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

Neste momento, na valoração das provas presentes nestes autos, de forma legalmente prevista, verifica-se definitivamente não constar a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pelo interessado, uma vez que apenas foram apresentados recibos e declarações dos prestadores, além de Declaração de Bens presente na Declarações de Ajuste Anual elaboradas pelo próprio contribuinte, cuja manifestação da Autoridade Fiscal não macula por tratar-se de informação apresentada à inteligência apenas do emissor e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada no Auto de Infração.

Dispositivo

Isto posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator designado

Fl. 7 do Acórdão n.º 2003-003.186 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 12181.000761/2009-14