



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13634.001048/2010-19
ACÓRDÃO	2302-003.808 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	05 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUCIANO CAMPOS LAVALL
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. DESPESA MÉDICA. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO

Estão sujeitas a comprovação ou justificação as despesas médicas declaradas pelo contribuinte, podendo a autoridade lançadora, a seu juízo, solicitar elementos de prova da efetividade dos pagamentos. Em não restando comprovados os serviços prestados e/ou o efetivo dispêndio correta a glosa efetuada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte retro identificado foi emitida, em 23/03/2010, a Notificação de Lançamento - IRPF de fl(s). 3/8, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$8.581,33, sendo R\$4.398,43 de imposto suplementar e o restante de acréscimos legais, consoante ali discriminado.

O lançamento decorreu da revisão da Declaração de Ajuste Anual do IRPF - DAA/2008 apresentada à RF pelo contribuinte, de fls. 17/21, cujo resultado era de imposto a restituir no valor de R\$736,955. Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a fls. 5/6, a autoridade fiscal constatou ter havido dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$22.178,27, sendo R\$20.040,00, por falta de comprovação da efetividade dos pagamentos declarados como efetuados à Clínica Stima Ltda., e R\$2.138,27, por falta de apresentação do documento comprobatório – Associação Comercial e Industrial de Teófilo Otoni; tudo sob a seguinte justificativa:

Regularmente intimado a apresentar além dos comprovantes das despesas médicas, documentação hábil que comprovasse a efetividade desses pagamentos, o contribuinte apresentou apenas recibos. No entanto não esclareceu como foram feitos esses pagamentos, deixando de apresentar documentos que demonstrassem sua efetividade, tais como: cópias de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, ou extratos bancários, por onde podem ser verificados os saques efetuados, especialmente nos casos de pagamentos feitos em espécie.

Registre-se que para a CLINICA SIMA LTDA, onde o contribuinte teria despendido a quantia vultosa de R\$ R\$ 20.040,00 foram apresentados 36 recibos, todos emitidos no mesmo dia do mês (dia 30), com exceção do mês de fevereiro, diferenciando-se no tipo de tratamento e valor: 12 recibos no valor de R\$ 1.000,00 cada referente a serviços de fisioterapia, 12 no valor de R\$ 420,00 cada referente a serviços de fonoaudiologia, e 12 no valor de R\$ 250,00 cada referente a serviços de psicologia. Dois recibos foram emitidos num domingo (30/SETEMBRO/DEZEMBRO).

Contudo, esses recibos não são documentos hábeis e idôneos para comprovar a despesa declarada referente aos serviços supostamente prestados. Tais documentos seriam as notas fiscais emitidas por esse prestador de serviço.

Outro ponto a se destacar é que, não há prova de que a CLINICA STIMA LTDA tenha efetivamente funcionado durante o ano de 2007. De acordo com informações constantes nos sistemas desta Secretaria da Receita Federal do Brasil, essa Clínica foi aberta em 04/06/2003. Nos exercícios de 2004 e 2005, apresentou declaração de pessoa jurídica INATIVA, declarando que permaneceu, durante todo

o decorrer dos anos-calendário de 2003 e 2004, sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial. Nos anos posteriores, sequer apresentou declarações e, em 19/05/2004, no mesmo endereço dessa clínica, pelos mesmos sócios, foi constituída outra empresa de razão social AD CONSERVADORA LTDA, cuja atividade seria de limpeza em prédios e domicílios.

Por fim, salientamos que as deduções a título de despesas médicas utilizadas pelo declarante correspondem a mais de 47% de seus rendimentos tributáveis declarados, enquadrando-se, pois, no conceito de deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados constante do §1º do art. 73 do RIR/99, sujeitas, portanto, a justificação e comprovação que, no presente caso, não foi feita.

Pelos motivos acima expostos, vê-se que é perfeitamente cabível e necessária a exigência da comprovação da efetividade desses pagamentos. Logo, procedeu-se A glosa dos valores constantes desses recibos, deduzidos indevidamente a título de despesas médicas, por serem inábeis para a comprovação dessas despesas, e por falta de comprovação do seu efetivo pagamento com documentos hábeis e idôneos, mesmo após intimação fiscal com esse intuito.

Glosa também do valor de R\$ 2.138,27 UNIMED por falta de comprovação desse pagamento com documentos hábeis e idôneos. Não foi apresentado qualquer documento relacionado a essa despesa.

Esta fiscalização considerou comprovada somente a despesa constante dos recibos emitidos pela profissional Denyse Salvino Pereira no valor de R\$ 2.025,00.

Cientificado da exigência, o interessado, por meio de sua procuradora nomeada conforme instrumento de fl. 13, apresentou, em 31/08/2010, a impugnação de fl. 2, instruída com os documentos de fls. 9/12. Nessa oportunidade, contesta o feito fiscal argumentando que:

Por não concordar com a decisão de V. Ex a em desqualificar ou não acreditar na documentação atinente a Despesas apresentadas em minha Declaração IRPF exercício 2008 ano calendário 2007 conforme descreve o Termo de Intimação Fiscal citado é que venho respeitosamente à V Exª a fim de que possa mais aprofundar em incursões diretas aos que assim prestaram seus serviços e deles cobrarem o que justo acharem, conforme a documentação apresentada (conforme Xerox anexa) e que se assim auferirem seus rendimentos é então da responsabilidade dos mesmos os tributos devidos e não da minha pessoa usuária dos seus serviços. E mais é desta Douta Casa a Averiguação junto aos prestadores dos serviços, se são verdadeiros ou não; se omitiram os tributos devidos terão que pagá-los, pois é de suas responsabilidades e não do usuário de seus serviços, salvo quando define a Lei, e mesmo se o fosse, obrigatoriamente fariam a retenção para o IRPF o que seria explicado nos documentos de comprovação de pagamentos ora apresentados a V Exª .

Não é de Responsabilidade do Notificado a Comprovação do Pagamento vez porque efetuava seus pagamentos em Dinheiro Moeda Corrente Nacional, e por assim acontecer não tenho como comprovar, pois dinheiro Cédula ou Moeda é de uso Humano sem Identificação. Tendo em vista que foi alegado que não há provas que a CLINICA STIMA LTDA tenha funcionado no ano de 2007, Somente este órgão Competente e Interessado tem esse poder para concreto conhecimento dos fatos.

Fatos esses extensivos a todas as Empresas Prestadoras dos Serviços ora relacionados em minha Declaração - e ora também descritos por este competente órgão .

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/04/2013, o sujeito passivo interpôs, em 08/05/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) cabe à autoridade fiscal comprovar que os documentos apresentados não são válidos ou a ocorrência da infração tributária

b) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcelo Freitas De Souza Costa - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre a glosa de despesas médicas em virtude da não comprovação dos desembolsos representativos dos pagamentos e efetividade dos serviços supostamente realizados.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12 do Regimento Interno do CARF (RICARF), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

De acordo com o despacho de fl. 24 a impugnação é tempestiva e por reunir os demais requisitos de admissibilidade, dela toma-se conhecimento.

Com relação à matéria litigiosa, dedução a título de despesas médicas, a Lei nº 9.250/1995, art. 8º, II, 'a', §§ 2º e 3º, dispõe que na declaração de ajuste anual, poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas

provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

A dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

O art. 73 do Decreto 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) estabelece que *“Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei 5.844/1943, art. 11, § 3º).”*

A lei estabelece 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, prevê expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, imputando-lhe, portanto, o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, um tanto quanto discricionária, deixando ao talante da autoridade lançadora a iniciativa, esta assim procede quando está albergada em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, mesmo porque **o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.**

Assim, o ônus da prova do direito às deduções pleiteadas é do sujeito passivo, logo deve tomar todas as cautelas a fim de demonstrar, indubitavelmente, que faz jus ao benefício pleiteado e em discussão.

A Fiscalização, por sua vez, deve demandar dos contribuintes documentos bases das deduções declaradas; se entender por aprofundar a investigação, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas exageradas, quando se constata haver falta de requisitos legais nos preenchimentos dos documentos comprobatórios, ou, ainda, se verifica alguma suspeita de que não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável, pode exigir, com intuito de formar sua convicção, na busca da verdade material, elementos subsidiários àqueles documentos, para efeito de confirmá-los, fundamentalmente, no que tange os efetivos pagamentos neles descritos, sendo que a salvaguarda da administração é necessária, devida e, como visto, amparada pela legislação.

Sobre a consideração de valores elevados, é de se esclarecer que esta pode estar relacionada com o confronto “despesas x rendimentos” ou mesmo na própria despesa, individualmente e essa prerrogativa fiscal, diferentemente do entendimento do(a) impugnante, não extrapola os limites da lei, ao contrário, é a própria lei que expressamente a autoriza, submetendo-a ao critério da autoridade tributária a exigência probatória da dedução.

Ressalte-se que as despesas médicas questionadas, declaradas como pagas à Clínica Stima Ltda, R\$ 20.040,00 (R\$ 12.000,00, fisioterapia + R\$ 3.000,00, psicologia + R\$ 5.040,00, fonoaudiologia), além de terem sido consideradas exageradas, “47% de seus rendimentos tributáveis declarados” pelo contribuinte, os documentos apresentados – recibos - não são hábeis para a comprovação; **por se tratar de pessoa jurídica o certo seria que fossem apresentadas notas fiscais de prestação de serviços; além disso, foram verificadas pela autoridade lançadora outras irregularidades: recibos emitidos num domingo; falta de prova de que a referida Clínica estava em atividade**, isso porque apresentou DIPJ para os exercícios de 2004 e 2005 como Inativa, bem como em maio de 2004, no mesmo endereço, os mesmos sócios constituíram outra empresa de razão social AD Conservadora Ltda. – limpeza de prédios e domicílios. Cabe ressaltar, ainda, que nos recibos apresentados, a fls. 10/12, não há identificação da pessoa que os subscreveram, portanto, sem evidências de que estava apta a assinar pela clínica.

Nessa situação, então, a mera apresentação dos recibos, por si só, não tem o dom de evidenciar a dedução pleiteada, consoante entendido pela Fiscalização.

Vale lembrar, por oportuno, sobre documentos particulares, caso de recibos e declarações, contendo ciência de determinado fato, que estes provam a declaração, mas não o fato declarado, cabendo ao(à) interessado(a) na sua veracidade o ônus de provar o fato (CPC, art. 368). Assim, mesmo que os recibos tragam as informações elencadas na lei tributária, no contorno jurídico, apenas dão notícias do ali relatado e da forma como possivelmente teria ocorrido, devendo o(a) interessado(a), quando exigido, demonstrar por meio de outros documentos a veracidade de sua ocorrência.

E, mais, é de se observar que essas declarações se presumem verdadeiras apenas em relação ao signatário (Código Civil, art. 219, a seguir transcrito); **quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu** (CPC, art. 376); e **vale somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato** (Código Civil, art. 221), no caso a RFB.

Vê-se, portanto, que a presunção de verdade do conteúdo dos recibos pode até ser admitida, no entanto, apenas entre as partes ali consignadas; perante terceiros, **contestado o fato ali relatado**, cabe ao(à) interessado(a) na sua veracidade o ônus de provar a efetividade de sua ocorrência por meio de outras provas.

É certo que a pretensão do Fisco é de exigir, na forma da lei, a comprovação da efetividade de fatos narrados nos recibos oferecidos para plena comprovação das deduções a títulos de despesas médicas.

Dos autos não se observam 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 a Clínica Stima Ltda., CNPJ nº 05.684.380/0001-44, ocorressem

por elementos tendentes a demonstrar os efetivos pagamentos, conforme se depreende da Descrição dos Fatos – NL fl. 6 – e da impugnação apresentada.

Assim, o tratamento dispensado ao sujeito passivo seguiu estritamente os preceitos legais pertinentes à espécie, e não poderia ser diferente, haja vista a responsabilidade funcional das autoridades fiscais no desenvolvimento de suas atividades administrativas.

Sobre a alegação de ter efetuado os pagamentos das despesas médicas em dinheiro, cumpre salientar que não há, por cediço, obrigatoriedade para que a satisfação de despesas médicas se dê por cheque ou depósito bancário, etc; por outro lado, os pagamentos pretensamente realizados afastam a possibilidade da inexistência de suas marcas na movimentação financeira da contribuinte; essas despesas, se verdadeiras, estariam vinculadas a saques com valores e datas compatíveis, cheques, transferências bancárias, depósitos, ordens de pagamento e outros meios comprováveis via extrato e outros documentos emitidos por instituição financeira.

É certo que a dedução e a forma de pagamento das despesas correspondentes lhe são facultados; a primeira, uma vez requerida e sendo questionada, a prova de sua ocorrência lhe incumbe, e deverá ser efetuada de forma inequívoca, seja por simples recibos/declarações, seja, no aprofundamento da investigação, por elementos subsidiários àqueles; a segunda, se escolhida a moeda corrente o ônus da prova é de quem assim o fez, independentemente da dificuldade que acarretaria.

Vale observar, a propósito, que o uso dessa forma de pagamento em qualquer tipo de operação é de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco quando este a exige. Patente 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 **nem por dedução**, cabendo citar, por oportuno, a máxima do direito: *“alegar e não provar é o mesmo que não alegar”*.

Registre-se que dadas as **quantias envolvidas**, conforme os indigitados recibos, fls. 10/12, é pouco provável que tais pagamentos, acaso ocorridos, tenham sido realizados todos em moeda corrente. E se o foram, em remota possibilidade, não há dúvidas de que seriam de fácil identificação em extratos bancários.

Destaque-se de que as fontes pagadoras do(a) contribuinte tratam-se de pessoas jurídicas, cujos pagamentos de salários, remuneração por serviços prestados, etc, realizam por meio bancário; assim, mesmos os gastos realizados em espécie sensibilizariam a sua movimentação financeira, porquanto haveria a necessidade de saques prévios para a satisfação deles. Logo, bastaria que solicitasse às instituições financeiras, nas quais movimentou seus rendimentos, os documentos necessários para comprovação inequívoca de suas despesas médicas.

Descarta-se, também, possível pretensão passiva no sentido de cruzamento de dados dos envolvidos, pois em nada socorreria o(a) defendente, haja vista que nas

declarações dos profissionais não se revelam registros individuais por paciente; comparação de valores globais não teria a convicção desejada; cabe lembrar que os responsáveis pelas informações constantes das declarações de rendimentos são dos próprios declarantes, logo, sem propósito tal pretensão no sentido de suceder a comprovação requerida ou ilidir a motivação do lançamento.

Sobre a fiscalizar os profissionais médicos emitentes de recibos, é de se esclarecer que ao se instalar uma investigação para verificação da correção de deduções pleiteadas, num primeiro momento são questionados aqueles que delas são beneficiários, se não comprovadas glosa-se a dedução, que foi o caso dos autos. Para aqueles declarantes que demonstram a efetividade da transferência financeira, mantém-se a dedução, e, com base na documentação obtida, constatada a omissão de rendimentos, tributa-se o profissional.

Destarte, é certo que, na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e o(a) impugnante(a) não a faz – porque não pode ou porque não quer –, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável.

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.

Com relação à despesa médica com a Unimed, tendo a Associação Comercial e Industrial de Teófilo Otoni como conveniada, a declaração apresentada à fl. 9, para fazer prova da respectiva dedução, foi assinada por pessoa não identificada, nome por extenso e CPF, prejudicando qualquer verificação do vínculo com a referida Associação. Assim, é de se manter também a glosa correspondente.

Destarte, nada há a reparar no feito fiscal.

Voto, pois, no sentido de considerar improcedente a impugnação de fl. 2.

Assinado digitalmente

Heimar Rezende Marcello

AFRFB 16.405 - Relator

APF130314HR_13634001048201019

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, Negar Provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas De Souza Costa

