



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13642.000300/2010-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.629 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2020
Recorrente MARCUS CAMPELO PEREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO COM ELEMENTOS ADICIONAIS AOS RECIBOS. POSSIBILIDADE.

A comprovação da realização de despesas médicas com outros elementos além dos recibos, tais como provas da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento, encontra respaldo na legislação, de forma que não havendo a comprovação exigida há que ser mantida a respectiva glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presi

Relatório

Trata o presente processo de exigência de Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) suplementar, apurada em revisão da Declaração de Ajuste Anual (DAA) do exercício de 2008, ano-calendário de 2007, em decorrência da glosa despesas médicas deduzidas da base de cálculo do IRPF, conforme notificação de lançamento constante das fls. 15 a 20, na qual estão descritos os seguintes fatos:

Dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$24.500,00, referente aos pagamentos declarados para MARCELO GAIO (R\$15.000,00) e NEUSA MARIA

CÂMARA DE SOUZA (R\$9.500,00), por falta de comprovação do efetivo desembolso de tais quantias e da efetiva prestação dos serviços.

... Tais recibos não foram considerados suficientes para comprovação da dedução pleiteada devido aos valores considerados exagerados.

Foi então o contribuinte intimado para comprovação da efetividade da prestação dos serviços e efetividade dos pagamentos... Em atendimento a tal intimação o contribuinte, apesar de informar ter apresentado a documentação solicitada, apresentou somente os mesmos recibos anteriores (acima relacionados) e declaração da profissional Neuza Maria Câmara de Souza confirmando a prestação dos serviços. Não informou qual foi o meio utilizado para realização dos pagamentos, nem apresentou nenhum tipo de comprovação do efetivo desembolso das quantias, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal.

Diante do exposto, tendo em vista a não comprovação do efetivo desembolso e da efetiva prestação de serviços, foi efetuada a glosa do valor de R\$24.500,00, declarado à título de deduções despesas médicas.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, na qual relata os fatos e, em síntese, conforme relatado no Acórdão 09-32.824 – 4ª turma da DRJ/JFA, sustenta que:

1) comprovou suas despesas médicas pleiteadas na DIRPF revisada com recibos contendo o nome, endereço e registro no respectivo Conselho Regional do profissional emitente; para corroborar os recibos oferecidos carregou aos autos a declaração da profissional Neuza Maria Câmara de Souza;

2) a auditoria fiscal, no entanto, entendeu que havia dúvidas na emissão dos recibos, por refletirem gastos considerados exagerados, e pelo motivo de não haver comprovado os respectivos desembolsos glosou a dedução referente às suas despesas médicas com Neuza Maria Câmara de Souza e Marcelo Caio; afirma que tal conclusão se encontra à margem da lei, por entender tratar-se tal consideração uma constatação pessoal; "... cabe o prestador afixação do valor pelo seu labor, e o consumidor o pagamento por tal serviço. ";

3) tece a seguir comentários sobre ônus da prova e produção de provas; cita os meios de prova elencados no CPC: depoimento pessoal (arts. 342 a 347), exibição de documentos ou coisa (arts. 355 a 363), prova documental (art. 364 a 399), confissão (arts. 348 a 354), prova testemunhal (art. 400 a 419), inspeção judicial (art. 440 a 443) e prova pericial (arts. 420 a 439); traz ainda conceito de ônus probante da lavra de Cândido Rangel Dinamarco; transcreve o art. 333 que dispõe do encargo probatório destacando seu inciso II — "ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. "; e, mais, diz que "é importante lembrar que as provas não possuem valor determinado, tendo apreciadas no contexto e conjuntamente com as demais provas, ou seja, seu peso é considerado única e exclusivamente pelo juiz";

4) transcreve os arts. 43 a 48 da IN SRF nº 15/2001, que regulam a matéria, para mostrar que os recibos estão de acordo com os ditames legais;

5) portanto, o "auto de infração" (notificação de lançamento) fere o ordenamento jurídico, pois arbitrariamente, inverteu o ônus da prova, compelindo ao contribuinte diligências que não poderiam ser a ele imputadas; "Em nossa Constituição Federal encontramos o princípio da legalidade expresso como determinação legal, de observação obrigatória...", especialmente pela Administração Pública;

6) ao final, conclui que os documentos por ele oferecidos são idôneos e seguros, pois atendem as determinações legais, e transcreve, a seu favor, ementas de decisões judiciais.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA), por unanimidade votos, julgou a impugnação improcedente, enfrentando as alegações de direito trazidas e, em conclusão, entendeu que a utilização de recibos sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados autoriza a glosa da dedução pleiteada a este título e a consequente tributação dos valores correspondentes.

Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado da decisão de piso em 10/1/2011 (fls. 52) e, inconformado, apresentou o presente recurso voluntário em 7/2/2011 (fls. 59 a 73), no qual, em relação aos fatos, ratifica os termos da impugnação, carreando aos autos declaração dos profissionais que confirmaria a prestação dos serviços (fls. 74 e 76); reforça que todos os documentos exigidos pela lei foram apresentados; que as despesas são compatíveis com sua renda declarada; que a decisão recorrida não reflete a melhor aplicação da lei uma vez que o referido desembolso é decorrente de uma prestação de serviços em que cabe ao prestador a fixação do valor pelo seu labor e ao consumidor o pagamento pelo serviço prestado, de forma que dizer que a cobrança é 'exagerada' é uma constatação pessoal que extrapola os limites da lei; após, traz todas as questões de direito já apresentadas na impugnação. Requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Conforme relatado, a lide gira em torno de glosa de despesas médicas no valor de R\$ 24.500,00, referente a pagamentos declarados para MARCELO GAIO (R\$ 15.000,00) e NEUSA MARIA CÂMARA DE SOUZA (R\$ 9.500,00), por falta de comprovação do efetivo desembolso de tais quantias e da efetiva prestação dos serviços.

Em relação às despesas médicas, a legislação permite que da base de cálculo do IRPF sejam deduzidos **os pagamentos** efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), **desde que devidamente comprovados** (art. 73, do RIR/1999) por meio de documento que indique o 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).

Entretanto, a lei não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais, e assim não impede que a autoridade fiscal possa exigir outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito do real desembolso pelo contribuinte e da efetiva prestação do serviço, o que não se faz pela mera apresentação de recibos; nesse sentido, em caso de dúvida, o art. 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, assim autoriza:

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).

Portanto, a exigência está respaldada na legislação de regência, não havendo que se cogitar de qualquer ilegalidade. Nesse sentido, cito decisões emanadas por este Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de recibos que atendam aos requisitos formais previstos na legislação tributária, embora seja condição de dedutibilidade de despesa, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento. Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, há que ser restabelecida a respectiva glosa.

Acórdão nº 9202-007-797, de 24 de abril de 2019.

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

Ano-calendário: 2003

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração do profissional médico, sem a vinculação do pagamento e da efetiva prestação de serviços. Havendo dúvidas quanto à regularidade das deduções, cabe ao contribuinte o ônus da prova.

Acórdão nº 2202-005.838, de 5 de dezembro de 2019.

Ademais, ao contrário do que afirma o contribuinte, existe sim base legal para que se faça juízo sobre deduções que podem ser consideradas exageradas, conforme dispositivo acima copiado, ou seja:

§ 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).

Ainda sobre esse fundamento, conforme observado pelo julgador de primeira instância, “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 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 glosa foi mantida pela DRJ/JFA, uma vez que, em síntese, (fls. 48) “... os 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”.

Em sede recursal o contribuinte junta aos autos as declarações de fls. 74 e 76 emitidas pelos profissionais cujas despesas foram glosadas (Neuza e Marcelo), nas quais os referidos profissionais atestam ter havido a prestação dos serviços.

Pelo princípio da verdade material, entendo que os documentos apresentados em sede de recurso voluntário devem ser recepcionados e analisados, uma vez que podem ser

esclarecedores para que se chegue ao valor real do imposto devido e a tributação seja justa e dentro dos limites legais.

Analizando as referidas declarações emitidas pelos profissionais, noto inicialmente que os valores nelas constantes não condizem com aqueles declarados pelo contribuinte.

Em relação a declaração emitida por Neuza (psicóloga), esta atesta ter atendido o contribuinte no ano de 2007 em tratamento terapêutico e que emitiu recibos no valor total de R\$ 8.170,00, valor esse que condiz com aqueles constantes nos recibos juntados aos autos. Entretanto, por seu turno, o contribuinte declarou ter pago a essa profissional o valor de R\$ 9.500,00 (fls. 39).

Já em relação ao profissional Marcelo, na declaração de fls. 76 o profissional atesta que o valor do tratamento foi de R\$ 3.500,00. Por seu turno o contribuinte declarou ter sido de R\$ 15.000,00 (fls. 39) e juntou, para fins de comprovação, dois recibos (fls. 25 e 26): um de R\$ 5.000,00 e outro de R\$ 2.500,00 (total de R\$ 7.500,00). Destaco que para cada recibo juntado há duas cópias dos mesmos, ou seja, o contribuinte pretendeu comprovar despesas de R\$ 15.000,00 por meio de apresentação de recibos em duplicidade. Dessa forma, os valores constantes da DAA, dos recibos e da declaração do profissional são divergentes.

As inconsistências apontadas acima reforçam a necessidade de comprovação do efetivo pagamento realizado, o que foi exigido desde a intimação e não foi apresentado em nenhum momento. Conforme discorreu a DRJ (fls. 45):

Em assim sendo, a mera apresentação dos recibos, mesmo 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.

...

Destaque-se que as fontes pagadoras do(a) contribuinte tratam-se de pessoas jurídicas, cujos pagamentos realizam por meio bancário; assim, os pagamentos efetuados sensibilizaria a sua movimentação financeira, porquanto haveria a necessidade de operações bancárias para a satisfação daqueles, mas, isso, não restou demonstrado. Logo, bastaria que ele(a) solicitasse às instituições financeiras, nas quais movimentou seus rendimentos, os documentos necessários para comprovação inequívoca de suas despesas médicas.

Quanto às demais questões de direito apresentadas, estas já foram todas devidamente enfrentadas pela decisão de primeira instância, cujos fundamentos, que estão às fls. 43 à 48, adoto nos termos do § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, por meio da transcrição dos seguintes excertos:

Quanto ao ônus da prova:

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.***

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 Marcelo Braga da Silva Gaio e Neuza Maria Câmara de Souza ocorressem por elementos tendentes a demonstrar os efetivos pagamentos, conforme se depreende do relato na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 15-verso, inclusive identificando o Termo de Intimação pelo qual foi feita a exigência.

O indigitado art. 73 do RIR/1999 permite a Fiscalização, para formar sua convicção, a demandar dos contribuintes documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos desses, sendo que a salvaguarda da administração é necessária, devida e, como visto, amparada pela legislação, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas exageradas e/ou os documentos não estejam preenchidos com todos os requisitos legais exigidos.

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 presumem-se 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 alegada 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.*

O impugnante cita o art. 333 do CPC, seguindo a via do inciso II, no entanto, entende-se que na discussão em foco a que vale é aquela do inciso I: "ao autor do pleito incumbe diligenciar no sentido de obter as provas do fato constitutivo de seu direito"; isso porque essa é a situação de contribuinte do IRPF em relação às deduções da base de cálculo desse imposto informadas nas respectivas DIRPF; ele é o dono do pleito, é quem vai se aproveitar e quem tem plena responsabilidade pela informação; logo, o declarante é quem deve demonstrar a dedução reclamada por todos os meios de provas legais exigidos, de modo que fique evidenciada de forma inabalável.

Diante disso, não há que se alegar inversão do ônus da prova, nem a necessidade de desconstituição dos recibos por parte da autoridade revisora, porquanto, a obrigação da prova inequívoca das deduções é do declarante, igualmente com relação à entrega de documentação subsidiária àqueles, se necessário for, nos termos da legislação exposta. Assim, o tratamento dispensado ao(à) contribuinte seguiu estritamente os preceitos legais pertinentes à espécie, e não poderia ser diferente, haja vista, repise-se, a responsabilidade funcional das autoridades fiscais no desenvolvimento de suas atividades administrativas.

Quanto à jurisprudência judicial trazida aos autos

A(s) jurisprudência(s) judiciais trazida(s) pelo(a) interessado(a) não se lhe aplica, porquanto não é apontado como parte nas respectivas demandas...

E, a respeito de julgados judiciais trazidos à colação pelo(a) requerente e administrativos por este relator, há que ser esclarecido que tais manifestações, não obstante sua inestimável validade como fonte de consulta, não hão que ser tomadas, conforme entendimento expresso no Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, como normas complementares da legislação tributária, nos moldes estabelecidos pelo art. 96 do CTN, em função da inexistência de ato legal que lhes confira efetividade de caráter normativo.

Assim, à luz das razões acima apresentadas, não há como prover o recurso, devendo o lançamento ser mantido incólume.

Conclusão

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva