



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13847.720529/2017-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-002.043 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 19 de fevereiro de 2020
Recorrente DARLI PAULO FORNAZIERI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2015

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.
As deduções de despesas médicas 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

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto, Marcelo Rocha Paura e Fabiana Okchstein Kelbert, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 04-45.596, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) DRJ/CGE (e-fls. 40/42) que *manteve integralmente* a notificação de lançamento (e-fls. 36/40) referente ao exercício 2015.

Abaixo, resumo do relatório do Acórdão da instância de piso:

(...)

O autuado foi cientificado do lançamento em 18/10/2017 (f. 13) e apresentou a impugnação em 16/11/2017 (f. 02-03), alegando que não concorda com as glosas, apresentando recibos e/ou notas fiscais que contém os requisitos legais, comprovação do efetivo pagamento e comprovante emitido pelo plano de saúde, com discriminação dos beneficiários.

Conforme consulta ao e-Dossiê n.º 10100.000221/0416-22, em 08/08/2016 foi lavrado o Termo de Intimação - Malha Fiscal IRPF (f. 44-46), onde o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento do(s) recibo(s) ali listados, juntando cópia de cheques, transferências e extrato bancários coincidentes em datas e valores que registrem tais operações, bem como a apresentar as respectivas prescrições médicas para os tratamentos de fisioterapia do titular e/ou dependentes e os recibos originais. O contribuinte recebeu a intimação em 11/08/2016 (f. 43), e afirmou que pagou as despesas em moeda corrente ou repassando cheques de terceiros, pois fazia serviços extras como motorista, cobrador, etc. e intermediando venda de alguns veículos. Na época encontrava-se endividado e teve ajuda de seus filhos para os tratamentos. Limitou-se a trazer em 06/09/2016 os recibos originais dos profissionais e alguns orçamentos de dentistas e planilhas de tratamento fisioterápico.

Os documentos e alegações do contribuinte não foram acatados na Malha Fiscal, pois ele limitou-se a afirmar que pagou as despesas em dinheiro, e parte com a ajuda de seus filhos, e que, para os pagamentos efetuados em cheques, não tinha como vinculá-los às despesas médicas em tela. Além disso, os recibos não identificavam o paciente e/ou emitente de forma clara e inequívoca. Os orçamentos não traziam a identificação clara e inequívoca dos pacientes e/ou profissionais emitentes e não traziam assinatura do profissional, e quando traziam, as mesmas não coincidiam com as assinaturas dos recibos.

Consta do voto da relatoria de piso, especialmente o seguinte:

(...)

Conforme relatado acima, os documentos e esclarecimentos ofertados pelo contribuinte em atendimento a Termo de Intimação Fiscal não foram suficientes para sua aceitação.

Em sua impugnação ele limitou-se a repetir os mesmos argumentos, nada trazendo em reforço às suas alegações.

Conforme se pode concluir da notificação de lançamento (f. 35-40), ele informou deduções correspondentes a mais de 43% dos seus rendimentos brutos auferidos no ano-calendário.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos, mormente quando exageradas em relação aos rendimentos declarados. Nestes casos, a apresentação tão somente de recibos e declarações firmadas pelos profissionais é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada (*Acórdão CARF 2ª Seção - 1ª Turma Especial n.º 28801-01.477, em 12/04/2011; Acórdão CARF 2ª Seção - 1ª Turma da 2ª Câmara n.º 2201-01.033, em 17/03/2011; Acórdão CARF 2ª Seção - 1ª Turma da 2ª Câmara n.º 2201-00.936, em 02/12/2010*).

No caso, cabia ao contribuinte ter trazido cópia de cheques, de extratos bancários, transferências bancárias, etc., em tudo consistentes com os recibos apresentados, exibindo movimentações coincidentes em valores e em datas pouco dias subsequentes aos exibidos naqueles documentos.

Os poucos extratos bancários juntados aos autos (f. 20-30) também não comprovam débitos, saques ou cheques compensados em valores e datas compatíveis com as alegadas despesas.

Os alegados rendimentos de prestação de serviços eventuais (motorista, cobrador, corretor, etc.) não podem ser aceitos, pois o contribuinte não ofereceu à tributação no ajuste anual, quaisquer rendimentos de prestação de serviços como autônomo.

Pelas razões expostas e considerando tudo mais que consta dos autos, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo inalterado o lançamento.

Em sede de recurso administrativo, (e-fls. 49/52), o recorrente, basicamente, repisa os argumentos de sua peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Admissibilidade

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

Matéria em julgamento

A matéria constante na presente autuação e objeto do Recurso Voluntário é *a dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 34.748,96.*

Mérito

O recorrente alega, em síntese, que o fisco não se desincumbiu de comprovar que os recibos e/ou notas fiscais apresentados eram falsos, ou que os serviços em questão não foram efetivamente realizados pelo contribuinte: a glosa deu-se unicamente porque tais serviços foram pagos em dinheiro, e não por cheques ou transferência bancária, ou por saques em valores coincidentes. Assevera que deve prevalecer a boa-fé do recorrente, quando se tem na legislação aplicável, artigo 80, inciso III, do RIR, onde não há exigência de apresentação de cheques, etc, por meio dos quais tenha sido efetuado pagamento relativo as despesas médicas, limitando-se o inciso III de tal dispositivo, exigir a especificação dos serviços em documentos contendo nome, endereço, CPF ou CNPJ do profissional ou clínica que tenha prestado os serviços.

De início, convém reproduzir trechos da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, constante da respectiva autuação (e-fls. 38):

Regularmente intimado através do Termo de Intimação - Malha Fiscal IRPF lavrado em 08/08/2016 (complementação) a comprovar o efetivo pagamento (cópias de cheques, ordens de pagamentos, transferências e extratos bancários coincidentes em datas e valores) dos valores declarados a título de despesas médicas e que abaixo discriminamos, se limitou o contribuinte em informar, em síntese, que a maior parte se deu em moeda corrente, que grande parte dos pagamentos foi suportada por seus filhos, e que. Para os pagamentos efetuados em cheques, não tinha como vincular tais cheques as despesas médicas em tela.

Bem, o ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, à necessidade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, a transferência do numerário em função das despesas com profissionais da área médica de que pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

Antes de iniciarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, 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 dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 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*;

(...) (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

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). (grifou-se)

Veja que a legislação estabeleceu a hipótese de a autoridade lançadora requerer documentos adicionais para a comprovação da efetiva realização dessas despesas, se assim entender necessário.

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, ***pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.***

Havendo qualquer dúvida quanto às deduções declaradas pelo contribuinte, a autoridade lançadora, tem não só o direito mas também o dever de exigir provas adicionais da efetividade da prestação dos serviços.

No que concerne ao ônus da prova, é regra geral no direito que cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. A legislação tributária estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Nesse sentido destaque-se os ensinamentos do mestre Antônio da Silva Cabral, em Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, p. 298 (documento assinado digitalmente)

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se frequentemente: “a quem alega alguma coisa, compete prova-la”. [...] Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, ***enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.***(g.n.)

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para este a obrigação de comprovar e justificar as deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento dessas 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.

Por conseguinte, o ônus da prova das deduções é do contribuinte, pois foram por ele pleiteadas. 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.

Cabe esclarecer que os recibos, porquanto manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, como pretende o recorrente.

Os recibos e as declarações de pagamento contêm uma declaração de fato, o que faz com que ***tenham aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado***, conforme dicção do parágrafo único do art. 408 do CPC:

“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, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.”

Esse dispositivo legal também esclarece que os recibos e as declarações de pagamento presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato.

O vigente Código Civil (CC - Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) também disciplina o limite 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.* (grifos nossos)

Em síntese, como não há presunção de veracidade do recibo, perante o Fisco, a este documento atribui-se ordinário valor probatório.

Desta forma, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados.

No presente caso não se afigura irregular, nem desarrazoada, *na verdade é necessária e imprescindível* a exigência, por parte da autoridade lançadora, da comprovação de pagamento das despesas médicas.

Constam do dossiê n.º 10100.000221/0416-22, vinculado a este processo, recibos (e-fls. 16/29) e nestes autos constam extratos bancários (e-fls. 20/30) e orçamentos (e-fls. 14/19), com os quais o interessado tenciona fazer prova da prestação dos serviços médicos.

Da análise de toda a documentação acostada, entendo que os recibos, extratos e orçamentos apresentados, por si só, neste caso particular, *não são suficientes para comprovar a efetividade da prestação de serviços.*

Ressalto que o interessado *não apresentou ou especificou qualquer outro elemento, diretamente vinculado àqueles profissionais* que pudessem dar convicção a este julgador da efetiva prestação dos serviços por eles prestados, como por exemplo exames laboratoriais ou de imagens realizados, prontuários e/ou fichas de acompanhamento médico, entre outros possíveis.

Acrescentamos, ainda, que a legislação anteriormente citada é bastante clara quando informa que *as deduções restringem-se a pagamentos efetuados pelo contribuinte*, relativos ao próprio tratamento ou de seus dependentes e, no caso em tela, constou do relatório da autoridade lançadora a informação do recorrente de que “*grande parte dos pagamentos foi suportado por seus filhos*”, fato este que também inviabiliza o acatamento das deduções sob questão.

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente da descrição dos fatos e enquadramento legal, considero que o recorrente *não logrou êxito em comprovar a efetividade da prestação dos serviços médicos* e, neste caso, *mantenho as glosas sobre as respectivas deduções*, alinhando-me à conclusão da decisão de piso.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura