



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13873.000338/2007-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2003-000.178 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de julho de 2019
Recorrente MARIA JUSTINA DALLA BERNARDINA FELIPPE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. NECESSIDADE DE 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

A falta de demonstração dos efetivos dispêndios quando solicitados, autoriza à autoridade fiscal glosar a dedução de 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 (arts. 73, caput e §1º, e 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99)).

PAF. PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO. DESNECESSIDADE.

Presentes todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência e/ou perícia formulados.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do artigo 150, inciso I, da CF/88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Francisco Ibiapino Luz - Presidente.

Wilderson Botto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco Ibiapino Luz (Presidente em Exercício), Gabriel Tinoco Palatnic 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\$ 8.174,26, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, conforme se depreende na notificação de lançamento constante dos autos, em razão da indevida de previdência privada e Fapi, no valor de R\$ 3.088,62, por falta de comprovação, ou cujo ônus não tenha sido do contribuinte, ou cujo benefício não tenha sido deste ou de seus dependentes, e dedução indevida de despesas médicas, no valor glosado de R\$ 11.200,00, por falta de comprovação documental do total de despesas declaradas e do efetivo pagamento das aludidas despesas realizadas consideradas elevadas (fls. 29/34).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 17-34.601, proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - DRJ/SP2 (fls. 74/80), transcrito a seguir:

O sujeito passivo do lançamento insurge-se contra o lançamento consubstanciado na notificação de lançamento de fls. 28 e seguintes, emitida em 10/07/07, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas DIRPF EX2005/AC2004, que glosou os valores pleiteados, na declaração de ajuste, a título de **dedução de despesas médicas e Previdência Privada/FAPI**. Totalizando R\$ 14.288,62 de deduções glosadas (R\$11.200,00 + R\$3.088,62, respectivamente).

Na impugnação apresentada às fls. 01 e seguintes se requer, em síntese, sem prejuízo da leitura integral da impugnação:

- 1- a nulidade do lançamento em razão do cerceamento de sua defesa, pelas razões que expõe, citando doutrina.
- 2- o restabelecimento dos valores glosados, defendendo o entendimento de que a documentação juntada comprovaria o direito a dedução, sendo certo que o pagamento em dinheiro não é proibido pela legislação, entre outras razões; trazendo jurisprudência.
- 3- que o ônus da prova caberia a Fazenda, trazendo doutrina.
- 4- solicita a realização de diligência para produção de prova oral.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/SP2, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário lançado.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão em 13/10/2009 (fls. 85), a contribuinte interpôs, por procurador habilitado, em 11/11/2009, recurso voluntário (fls. 87/103), repisando as razões lançadas na impugnação e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

O CASO: Como se vê, foi realmente, mera opção da contribuinte em efetuar tais pagamentos em notas, pois, à época, foi a forma mais fácil e adequada encontrada pela contribuinte para remunerar os serviços tomados, inclusive, com expressa aquiescência dos prestadores, que concordaram com o pagamento nessa modalidade.

Nesse sentido, não se pode desacreditar dos comprovantes apresentados, pelo simples fato, dela ter pago os serviços recebidos em espécie, mediante a emissão dos competentes recibos, até porque, não há dispositivo legal algum, que a proibisse de fazê-lo da forma e nas condições que fez.

DO MÉRITO: Note-se ainda, que nos dispositivos legais acima mencionados, comprovar o efetivo pagamento pelo tratamento recebido, e exigência legal alternativa à apresentação de documentos, ou seja, na falta dos recibos comprobatórios da devida prestação dos serviços, devidamente preenchidos com os requisitos legais exigidos, é necessária a indicação/apresentação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado pagamento, caso contrário, tal exigência poderá ser dispensada, e, se assim não o fosse, ou seja, se outro fosse o intuito do legislador, a lei assim o prescreveria.

Portanto, salvo a existência de provas consistentes em contrário, o que não ocorre no presente caso, os recibos e declarações apresentados pela contribuinte devem ser aproveitados para se comprovar os pagamentos das despesas médicas, pois, tratam-se de documentos de inegável autenticidade e veracidade.

DA DECISÃO PROFERIDA PELO RELATOR: Ocorre "in caso ", que os respectivos serviços foram pagos em dinheiro, sendo, portanto, legal a dedução das despesas referentes aos tratamentos referidos, e ainda, ressalte-se, na decisão, apesar de mencionados esses fatos, não existe nenhuma menção ou fundamentação da alegada irregularidade, que justifique ou abale o direito à dedução pleiteada pelo recorrente.

DO ÔNUS DA PROVA: Como dito anteriormente, a recorrente competia fazer prova constitutiva de seu direito, e, "in casu", assim o fez, mediante juntada dos documentos pertinentes, devidamente qualificados. Agora, portanto, cabe, única e exclusivamente, à Fazenda comprovar os fatos impeditivos e extintivos do direito pleiteado pela contribuinte.

Não obstante, para corroborar com os argumentos acima dispostos, reitera-se que os recibos já juntados ao processo (cf), emitidos pelos profissionais prestadores de serviços, confirmam e demonstram, de forma inequívoca, que os serviços declarados pela recorrente foram efetiva e verdadeiramente prestados.

Por todo o exposto, tem-se que as deduções efetuadas pela recorrente atendem aos requisitos impostos pela Lei de regência e devem, conforme os dispositivos legais acima relacionados, serem mantidas.

Pugna, ao final, pela anulação da autuação, e cancelamento do crédito tributário lançado.

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

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

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

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Inicialmente, vale salientar, que nessa seara, a Recorrente não se insurgiu contra a glosa da dedução de contribuição de Previdência Privada/FAPI, **no valor de R\$ 3.088,62**, ou mesmo trouxe aos autos algum suporte comprobatório a respaldar seu direito, razão pela qual **tornou-se definitiva a decisão no particular**, importando na manutenção e subsistência da autuação em relação ao aludido ponto ora incontroverso.

Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:

Insurge-se, a Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/SP2, que manteve a glosa das despesas médicas, no valor de R\$ 11.200,00, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos apresentados, ancorados nas razões de fato suscitadas na peça recursal, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2005.

A fiscalização, por seu turno, não acatou dos recibos e declarações apresentados diante a ausência de comprovação da efetividade dos pagamentos realizados, considerados elevados, qualificando-os como não hábeis a comprovar as despesas declaradas.

Pois bem. Entendo que não há como prosperar a insurgência da Recorrente.

Da análise dos autos, pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas, não sendo comprovado pela Recorrente **os efetivos dispêndios**, consubstanciado nos arts. 73, caput e § 1º, e 80, § 1º, inciso III, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

Vale salientar, que o citado art. 73, 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.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada pela fiscalização. Conclui-se, portanto, que a comprovação do **efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas**, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar o inciso II do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa da dedução pleiteada e a consequente tributação dos valores correspondentes.

Assim, aliados ao acima exposto, e considerando que a Recorrente não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso, **adoto como razão de decidir** os fundamentos norteadores do voto condutor na decisão recorrida (fls. 78/79), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF:

Da análise das provas apresentadas.

Os documentos de fls. 33 a 36, 38 a 41, 43 a 46 e 48 a 51 carecem da efetiva comprovação do desembolso financeiro (argumentação desenvolvida mais à frente); sendo pertinente observar as razões que constam à fl.29v. Mantenho a glosa.

Os demais documentos apresentados (declarações) não alteram este fato.

Da força probante dos recibos.

A Lei nº 9.250/95, no §2º, III, art. 8º reforça, ainda, que a possibilidade de dedução prevista na alínea 'a' do inciso II limita-se a pagamentos comprovados e, logo a seguir, enumera os requisitos formais dos quais os recibos devem ser revestidos.

Esta norma, no entanto, não dá aos comprovantes, ainda que presentes todas estas formalidades, valor probante absoluto. A apresentação de recibos com nome e endereço do emitente tem potencialidade probatória relativa e esta deve ser limitada por todos os outros elementos de convicção coletados pelo auditor no decorrer da ação fiscal. Dessa forma, havendo nos autos indícios que possam trazer dúvidas quanto veracidade das informações contidas nos recibos, mesmo que estes contenham todos os requisitos formais exigidos, o § 3º do art. 11, do Decreto-Lei nº 5.844/43, permite que a fiscalização exija provas complementares àquela descritas pela Lei nº 9.250/95.

"-(Decreto-Lei nº 5.844/43) Art.11. § 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. " (grifei)

É de se ter em conta, ao examinar esta questão, que a comprovação de despesas médicas, odontológicas, etc. por meio de recibos é muito frágil. A apresentação destes documentos, em muitos casos, deve servir apenas como ponto de partida para a comprovação das despesas declaradas, não podendo a autoridade fiscal se satisfazer apenas com eles.

Observo que a prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e de documentos que comprovem a realização do serviço (radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras). A apresentação de recibos, por si só não tem esta capacidade.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar desta dedução na declaração de rendimentos. E, por isso, deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço. O pagamento

em dinheiro/moeda corrente serve muito bem para quitar um débito, mas comprová-lo, ainda mais junto a terceiros, pode se tornar tarefa árdua.

A autoridade fiscal lançou mão da prerrogativa dada pela legislação e exigiu a comprovação efetiva tanto do serviço quanto do pagamento, uma vez que é do contribuinte o ônus desta comprovação. Assim, não tendo havido a apresentação de documentos hábeis a demonstrar o que se exige, é de se manter a glosa efetuada.

Do ônus da prova.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O artigo 11, §3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação da comprovação e justificação das deduções, e não o fazendo, implica no não cabimento das deduções. E, ainda o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem margem à dúvida.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores autuados, correta é manutenção da atuação, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho o valor glosado de R\$ 11.200,00, por falta de cumprimento de requisito mínimo contido no art. 80, § 1º, inciso II, do Decreto nº 3.000 (RIR/99), que importaram no imposto suplementar de R\$ 3.929,37, mais acréscimos legais.

Quanto ao entendimento jurisprudencial administrativo trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Por fim, presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, nada a prover em relação a eventual pedido de diligências fiscais para constatações dos fatos alegados, uma vez que os documentos trazidos aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador, de acordo com o art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso, e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO nos termos do voto em epígrafe, para manter a glosa das despesas médicas declaradas na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2004, exercício 2005.

É como voto

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto