



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13910.000529/2009-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.479 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente RONALDO APARECIDO ALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DE PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

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(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Início o presente com a transcrição do relatório do julgamento de primeira instância:

Trata-se de Notificação de Lançamento, fls. 4 a 9, resultante de revisão da Declaração de Ajuste Anual correspondente ao exercício de 2007, ano-calendário de 2006, que exige R\$ 3.612,13 de imposto de renda - suplementar, R\$ 2.709,09 de multa de ofício (75%), além dos acréscimos legais, em virtude de dedução indevida de despesas médicas e de Previdência Privada e FAPI.

2. Regularmente cientificado do lançamento, por via postal, em 2/7/2009 (fl. 26), o interessado apresentou a impugnação de fl. 02, em 08/07/2009, alegando, em síntese, que:

a) “não recebeu nenhuma intimação anterior a essa, motivo o qual desconhece, pois reside no endereço aqui citado desde o ano de 2005”, razão pela qual não atendeu a solicitação para apresentar os recibos e comprovantes das deduções lançadas na Declaração de Imposto de Renda 2007/2006;

b) anexa cópia dos documentos referentes às despesas médicas e de Previdência Privada glosadas, solicitando sejam analisados, ressaltando que “tal ato não se deu por má fé”;

c) requer, ao final, seja a impugnação acolhida, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

3. Conforme previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.061, de 2010 e Portaria MF nº 441, de 2010, foram os autos encaminhados à DRF/Londrina/PR para análise das questões de fato constantes da peça impugnatória (despacho de fl. 33).

3.1. Intimado a apresentar documentos e esclarecimentos relativos ao ano-calendário de 2006, o Contribuinte protocolou a petição de fls. 40/41, em 10/3/2011, e de fl. 43, em 1º/4/2011.

4. Por meio do Despacho Decisório nº 55/2011 (fl. 50), com base no Termo Circunstanciado de fls. 46/49, restou deferida a manutenção parcial da exigência, remanescendo o valor de R\$ 2.989,09, a título de imposto de renda suplementar, R\$ 2.241,82 de multa de ofício (75%), além dos acréscimos legais pertinentes.

5. Encaminhada a Intimação nº 498/2012 (fls. 54/55), apresentou o Contribuinte a manifestação de fls. 57/60, sob os seguintes argumentos:

a) deve ser aplicada a regra do parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, em face da decadência. Ainda que se aplicasse o inciso I do art. 173, porque não houve pagamento antecipado, também teria ocorrido a decadência. Todavia não seria o caso, pois o Despacho Decisório afasta a aplicação da multa de 150% e, portanto, a figura de fraude, dolo ou simulação;

b) quanto ao mérito, tendo em vista a manutenção da glosa da dedução de despesas médicas, entende o Impugnante que o Fisco desprezou provas materiais que confirmariam a verdade real, pois comprovou a dedução por meio de recibos correspondentes aos pagamentos mensais e de orçamento elaborado pelo profissional contratado, não remanescendo dúvida quanto à realização do gasto efetuado e quanto à prestação dos serviços, motivo pelo qual solicita o cancelamento do Despacho Decisório ora litigado.

6. Cabe também destacar que o Contribuinte impugnou inicialmente o valor total do crédito tributário constituído. Porém, após procedimento de revisão, restou a

exigência de **R\$ 5.230,91 (imposto de renda suplementar + multa de ofício), valor este considerado impugnado para efeito deste julgamento.**

7. É o relatório.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. PROVA. REQUISITOS.

A legislação tributária prevê que a prova das despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual seja feita por meio de documentação hábil e idônea, a exigir documentação que demonstre a efetiva prestação dos serviços e o efetivo pagamento.

DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA.

É lícito ao fisco exigir a comprovação e justificação das despesas médicas, cabendo o ônus da prova ao contribuinte.

Ciente do acórdão da DRJ em 04/10/2012, o(a) contribuinte, em 24/10/2012, apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que:

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Da Admissibilidade

Preliminarmente há de se conhecer a impugnação pelo fato de ser tempestiva, e conter os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores.

Do Mérito

Inicialmente, transcrevemos o disposto no §3º, art. 57 da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente, in verbis:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida ***com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de***

defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)

Compulsando os autos, verifico que o interessado ao apresentar seu recurso voluntário, basicamente, manteve as argumentações de sua impugnação, **não apresentando novas razões de defesa** perante este Colegiado.

Considerando este fato; Considerando a minha absoluta concordância com os fundamentos do Colegiado **a quo**; e Considerando, ainda, o fundamento regimental acima reproduzido, **utilizo como razões de decidir às do voto condutor do acórdão de primeira instância, a seguir transcritas:**

Voto

...

Da dedução indevida de despesas médicas

11. Restou também glosado o valor de R\$ 28.980,00, indevidamente deduzido a título de despesas médicas. Intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas (fls. 38/39), o Impugnante apenas informou ter efetuado o pagamento de parte das despesas em cheque e parte em dinheiro, não apresentando, contudo, cópia dos cheques emitidos e, tampouco, extratos bancários que pudessem comprovar sua movimentação financeira.

11.1. Para a perfeita compreensão da referida glosa, devemos considerar os seguintes dispositivos:

Lei nº 9.250, de 1995

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

(...)

§ 2º - O disposto na alínea “a” do inciso II:

(...)

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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

(Sem grifos no original)

Decreto-Lei nº 5.844, de 1943

Art 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

(...)

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 4º Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte.

(Grifos nossos)

Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda)

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;

(Os grifos não constam do original)

Instrução Normativa SRF nº 15, de 06 de fevereiro de 2001

Art. 43. Na Declaração de Ajuste Anual podem ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem assim as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias. (...)

§ 2º A dedução das despesas médicas restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento ou a de seus dependentes.

Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam 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, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

(Os grifos não constam do original)

11.2. Depreende-se dos dispositivos transcritos que **o direito à dedução das despesas médicas**, na declaração de ajuste, **está sempre limitado a pagamentos especificados e comprovados** com indicação do nome, endereço e número de CPF ou CNPJ de quem os recebe e com a informação do tratamento e do paciente, ou seja, **incumbe ao contribuinte o ônus de provar** o preenchimento do suporte fático que autoriza a dedução, mediante a apresentação de documentos idôneos, a fim de comprovar a **efetiva prestação do serviço**, bem como o **efetivo pagamento** das despesas incorridas por tratamento próprio ou de seus dependentes, cabendo esclarecer que a dedutibilidade das despesas da base de cálculo do imposto de renda está

vinculada aos dispositivos legais e normativos que tratam da matéria, aplicados de forma objetiva.

11.3. Vale dizer que a autoridade administrativa, inclusive a julgadora, deve observar a norma estabelecida para regulamentar a questão em litígio, não podendo, por mero juízo de valor, restringi-la ou ampliá-la.

11.4. A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para este a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Importa dizer, que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

11.5. Vale lembrar, outrossim, que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao Impugnante apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, conforme determina o art. 16, III, do Decreto 70.235, de 1972.

11.6. De forma que, apenas podem ser admitidas as deduções questionadas pela Fiscalização que o contribuinte logre comprovar por meio de documentos hábeis, cabendo ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

11.7. No caso presente, resta claro que a glosa das despesas médicas impugnadas (R\$ 28.980,00), se deu pela **falta de comprovação do efetivo pagamento**. A defesa traz, como prova, apenas recibos de pagamento que, em sua maioria, sequer preenchem os requisitos exigidos pela legislação vigente (art. 8º, Lei nº 9.250/1995 e art. 46, IN SRF nº 15/2001), uma vez que não informam o beneficiário do serviço (paciente), motivo pelo qual **não são aptos e suficientes a autorizar a dedução postulada**.

11.8. Insta salientar, ademais, que o recibo faz prova de quitação de débito do devedor em face de seu credor, mas não possui, necessariamente, efeito *erga omnes*, podendo terceiro exigir outras formas de comprovação do pagamento. De acordo com a legislação antes transcrita, os recibos são prova necessária (art. 80, § 1º, inciso II, do Decreto nº 3.000, de 1999), mas não suficiente (art. 73, do Decreto nº 3.000, de 1999), pois, a juízo da autoridade fiscal, além da apresentação dos recibos, **poderá ser exigida a comprovação do efetivo pagamento (desembolso) dos valores neles consignados**, sob pena de glosa das deduções.

11.9. A comprovação do efetivo pagamento poderia se dar, por exemplo, por meio de cópia de cheques compensados, transferências bancárias, extratos bancários demonstrando saques de numerário **em datas compatíveis com os pagamentos efetuados e/ou transferências bancárias**, pois se o Impugnante efetivamente custeou os tratamentos com recursos próprios, seria capaz de comprovar movimentação bancária compatível em data e valor e/ou deter numerário em espécie, quando do pagamento das despesas em questão.

11.10. Dessa forma, a exigência da Fiscalização está perfeitamente amparada na legislação vigente, eis que, consoante já salientado anteriormente, em se tratando de deduções legais, compete ao contribuinte sua comprovação e justificação, por meio de documentos hábeis, não havendo como se evitar a ponderação de todas as circunstâncias fáticas do caso concreto para se concluir pela suficiência ou não do conjunto probatório por ele apresentado.

11.11. No caso presente, diante dos elementos constantes dos autos, ainda que se tenha como comprovada a efetiva prestação do serviço (doc. de fl. 67), entendo que **o Impugnante não apresentou prova capaz de formar a convicção no sentido de ter arcado com o pagamento das despesas glosadas**, não tendo se desincumbido do ônus legal de comprovar o suporte fático autorizador das deduções postuladas (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º; e Decreto nº 3.000, de 1999, art. 73, *caput*), razão pela qual concluo pela manutenção da glosa.

12. Com esse entendimento, após revisão de ofício e julgamento, resta exigível o imposto de renda complementar no valor de **R\$ 2.989,09**, acrescido de multa de ofício (75%) e juros de mora, conforme Demonstrativo dos Valores Apurados após Revisão, constante do Termo Circunstanciado de fls. 48/49.

Conclusão

13. Isso posto, voto pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido.

Assim, desde já, proponho **a manutenção da decisão recorrida** pelos seus próprios fundamentos.

Acrescentamos, ainda, que a **declaração** (e-fls. 101), emitida pelo respectivo profissional no intuito de ratificar a prestação dos serviços, **é insuficiente para comprovar a efetividade, junto ao Fisco, da realização das despesas médicas**.

Ela **tem aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado**, conforme dicação 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 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.

Conclusão

Por todo o exposto, **voto pela manutenção integral do lançamento.**

Nestes termos, **conheço** do Recurso Voluntário e, no **mérito**, **NEGO-LHE PROVIMENTO.**

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura