



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18404.000410/2010-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.863 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente EVORI BONINO LASTEBASSE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

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:

Em procedimento de revisão interna da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF do contribuinte supra citado, referente ao Exercício de 2007, Ano Calendário 2006, a Auditoria Fiscal efetuou o presente lançamento de ofício, nos termos do Decreto 3.000/99 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, tendo em vista a apuração de Dedução Indevida de Despesa Médica, no valor de R\$ 12.425,00,

por falta de comprovação da efetividade da prestação de serviços e do pagamento efetuado a Patrícia Saraiva Valentim Santiago e Valéria Soares dos Santos.

O enquadramento legal, descrição, demonstrativo do fato gerador e valor tributável foram registrados no lançamento, de fls. 03/06.

O contribuinte contestou o lançamento através do instrumento de fls. 02 e documento de fls. 07/15, alegando em síntese que o valor da glosa refere-se a despesas médicas do próprio contribuinte e se coloca a disposição para perícias médicas e odontológicas que se fizerem necessárias.

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

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

Mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados comprovantes da efetividade dos pagamentos e prestação de serviços, a dar validade plena aos recibos.

Ciente do acórdão da DRJ em 10/06/2013, o(a) contribuinte, em 04/07/2013, apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que:

a) as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos anexos ao recurso

É o relatório.

Voto

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

Da Admissibilidade

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

Da 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\$ 12.425,00.**

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

De início, convém reproduzir trecho constante na complementação da descrição dos fatos e enquadramento legal (e-fls. 4) de lavra da autoridade lançadora:

Glosa dedução no valor de R\$ 9.425,00 e R\$3.000,00. Tendo em vista que documentos apresentados (NF e RPA) estão com preenchimento incompleto e não consta registro das profissionais (recibo), contribuinte foi intimada mas não comprovou efetividade do serviço e desembolso de pagamento, apresentou extrato bancário que no entanto não coincide com valores e datas dos pagamentos.

O julgamento anterior, ao manter parcialmente a infração sobre as despesas médicas/odontológicas, fez as seguintes considerações a respeito (e-fls. 26):

O documento de fls. 13/14, refere-se a ficha odontológica sem identificação da profissional e especificação do tratamento, não sendo hábil a comprovar a prestação de serviços.

Os recibos de pagamento a autônomo apresentados às fls. 07/10, além de não constar o número de registro do profissional no Conselho Regional da categoria, não informam o endereço do profissional, não indicam o beneficiário do tratamento e não especificam o tratamento, limitando-se a expressão genérica.

Os recibos apresentados às fls. 11, além de não constar o número de registro do profissional no Conselho Regional da categoria, não informam o endereço do profissional, não indicam o beneficiário do tratamento e não especificam o tratamento, limitando-se a expressão genérica.

A informação de quem efetuou o pagamento é tão importante quanto a identificação do beneficiário do serviço prestado, devendo constar ambas no documento que se pretende comprovar uma despesa realizada posto que, é necessário identificar se o pagamento foi feito pelo contribuinte e se o serviço foi prestado a ele ou a seus dependentes.

...

A prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário e de documentos que comprovem a realização do serviço. A apresentação de recibos, por si só não tem esta capacidade.

Bem, o ponto de discordância desta lide resume-se, pode-se assim dizer, quanto à suficiência dos recibos apresentados pelo contribuinte para comprovação das despesas efetuadas com profissionais da área médica/odontológica visando a dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, após regularmente intimado pela autoridade lançadora a comprovar o efetivo pagamento delas.

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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. Numa correta interpretação dos dispositivos legais, pode-se inferir a necessidade da especificação e comprovação não só dos serviços prestados, bem como do seu efetivo pagamento.

Como visto, a exigência de elementos probatórios adicionais pela autoridade fiscal é legítima e encontra amparo na legislação acima colacionada. Tal procedimento também encontra suporte no enunciado da Súmula CARF n.º 180 deste Conselho, in verbis:

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Com efeito, 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 exigida, se sujeita a sua desconsideração. Foi exatamente isto 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, a exigência, por parte da autoridade lançadora, da comprovação de pagamento das despesas médicas/odontológicas e, dependendo da situação fática, demonstra-se necessária e imprescindível.

Repisamos que ***a motivação para as glosas com deduções nesta lide foi a falta de comprovação do efetivo pagamento de despesas realizadas com saúde***, conforme fundamentado pela autoridade lançadora (e-fls. 4).

Com sua peça impugnatória a recorrente apresentou: ***i) recibos*** (e-fls. 7/11); e ***ficha odontológica*** (e-fls. 13/14); no intuito de comprovar a regularidade de seus dispêndios médicos/odontológicos.

Tais documentos foram objeto de análise pelo julgamento anterior que apontou algumas irregularidades (ausência de: número de registro profissional no respectivo conselho regional da categoria; endereço do prestador de serviços; do beneficiário das despesas médicas; e ficha odontológica sem identificação da profissional e especificação do tratamento), além disso não foi comprovado o efetivo pagamento dos dispêndios médicos, conforme exigido pela autoridade fiscal.

Agora, em sede recursal, o sujeito passivo apresenta: *i) relação* (e-fls. 35), resumindo e discriminando os saques efetuados durante o ano de 2007; *ii) extratos bancários* (e-fls. 36/60); *iii) declaração* (e-fls. 62), emitida por Patrícia Saraiva atestando que prestou assistência odontológica a recorrente; *iv) ficha odontológica* (e-fls. 63); *v) relatório de atendimento* (e-fls. 64), emitido pelo fisioterapeuta Kaio Oliva; *vi) exames de imagem* (e-fls. 65); *vii) avaliação médica* (e-fls. 66/67) feita pelo Detran, no ano de 2011; e *viii) receituário médico* (e-fls. 68) emitido no ano de 2013.

Denotamos que o sujeito passivo colacionou diversos documentos, contudo, após análise, verifica-se que: alguns referem-se a anos-calendários diversos do objeto deste lançamento; a profissional diferente das despesas médicas glosadas; ou ineficazes para comprovar os dispêndios médicos e odontológicos declarados ao Fisco.

Registramos, ainda, que os extratos apresentados, demonstram que *não há coincidência em valores e datas entre os saques promovidos e os recibos apresentados*, fato que já havia sido abordado pelas autoridades fiscal e do julgamento anterior.

Pelo exposto, entendo que a documentação apresentada, neste caso particular, *não foi suficiente para comprovar a efetividade da prestação de serviços médicos e odontológicos*.

Conclusão

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente o contido na descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento tributário, considero que o recorrente *não logrou êxito em comprovar a efetividade da prestação dos serviços médicos/odontológicos* e, assim, *voto pela manutenção integral das 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