



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18404.000412/2010-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.865 – 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: 2007

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 2008, Ano Calendário 2007, 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:

a) Dedução Indevida de Despesa Médica, no valor de R\$ 8.636,35, por falta de comprovação da efetividade da prestação de serviços e do pagamento efetuado a Patrícia Saraiva Valentim Santiago, Kaio Luiz Cruz Oliva e Maria Ligia Lyra Pereira.

b) Omissão de Rendimento do Trabalho, no valor de R\$ 19.545,26, com imposto retido na fonte no valor de R\$ 557,36, recebidos da fonte pagadora Cooperativa Mista dos Trabalhadores em Serviço de Saúde da Prefeitura de Peruíbe com alteração do rendimento declarado em outro CNPJ.

c) Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte, no valor de R\$ 584,36, retido pela fonte pagadora Cooperativa Mista dos Trabalhadores em Serviço de Saúde da Prefeitura de Peruíbe declarado erroneamente em outro CNPJ.

d) Dedução Indevida de Contribuição a Previdência Oficial, no valor de R\$ 2.137,52, alteração da declaração errônea em outro CNPJ.

O enquadramento legal, descrição, demonstrativo do fato gerador e valor tributável foram registrados no lançamento, de fls. 04/11.

O contribuinte contestou o lançamento através do instrumento de fls. 02/03 e documentos de fls. 12/26, alegando em síntese que:

1) 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.

2) Não houve omissão de rendimento, pois declarou o valor recebido em CNPJ errado.

3) O valor do imposto retido na fonte consta do comprovante de rendimentos.

4) O valor da contribuição à previdência oficial corresponde ao seu pagamento.

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: 2007

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.

OMISSÃO DE RENDIMENTO.

A comprovação de rendimentos auferidos, mediante declaração apresentada pela fonte pagadora e não declarados pelo contribuinte caracteriza omissão de rendimentos.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO RETIDO NA FONTE.

Verificado erro do contribuinte na identificação do CNPJ da fonte pagadora, compete a fiscalização efetuar a glosa da compensação, ajustando no CNPJ correto.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA OFICIAL.

Verificado erro do contribuinte na identificação do CNPJ da fonte pagadora, compete a fiscalização efetuar a glosa da dedução de contribuição à previdência oficial, ajustando no CNPJ correto.

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\$ 8.636,35.**

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. 8) de lavra da autoridade lançadora:

Glosa dedução recibos R\$2.000 e R\$2.000, incompletos (falta registro do profissional, data e endereço) e dez recibos de R\$500 (sem endereço) intimada contribuinte não apresentou comprovação nos termos da intimação do desembolso pagamento e efetividade dos serviços prestados.

O julgamento anterior, ao manter parcialmente a infração sobre as despesas médicas/odontológicas, fez as seguintes considerações a respeito (e-fls. 37):

O documento de fls. 22/24, 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. 12, 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. 15/18, não informam o endereço do profissional, não indicam o beneficiário do tratamento.

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 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. 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 nº 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. 12/18); e **ficha odontológica** (e-fls. 22/24); 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. 48), resumindo e discriminando os saques efetuados durante o ano de 2008; **ii) extratos bancários** (e-fls. 49/71), relativos ao ano de 2008; **iii) declaração** (e-fls. 73), emitida por Patrícia Saraiva atestando que prestou assistência odontológica a recorrente; **iv) ficha odontológica** (e-fls. 74); **v) relatório de atendimento** (e-fls. 75), emitido pelo fisioterapeuta Kaio Oliva; **vi) exames de imagem** (e-fls. 76); **vii) avaliação médica** (e-fls. 77/78) feita pelo Detran, no ano de 2011; e **viii) receituário médico** (e-fls. 79) emitido no ano de 2013.

Denotamos que o sujeito passivo colacionou diversos documentos, contudo, após análise, verifica-se que referem-se a anos-calendários diversos do objeto deste lançamento 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**, além disso referem-se ao ano-calendário de 2008, ano diverso do lançamento tributário (2007).

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