



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.001075/2008-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-004.690 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 23 de novembro de 2021
Recorrente MARIA RUTH MACHADO FELLOWS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Mantém-se no lançamento fiscal a omissão de rendimentos que, de forma inequívoca nos autos, restar comprovada tratar-se de rendimentos tributáveis auferidos pelo sujeito passivo, não oferecidos à tributação.

MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL.

Verificando-se que a infração tributária originou-se em erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, ocasionado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, deve ser afastada do lançamento a multa de ofício (Súmula CARF nº 73).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para restabelecer integralmente as deduções com despesas médicas e afastar a multa de ofício aplicada na infração de omissão de rendimentos.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), Thiago Buschinelli Sorrentino e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Notificação de Lançamento (e-fls. 9/14), lavrada em 03/12/2007, em desfavor da recorrente acima citada, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de 2005, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo as infrações de ***dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 7.205,00 e de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 4.641,69.***

Da Impugnação

A interessada apresentou a impugnação (e-fls. 2/4), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

O sujeito passivo apresentou a impugnação, recepcionada em 31/01/2008 (fl. 01-02), com a juntada de documentos comprobatórios e alegação cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são os seguintes:

- 1) Complementa as informações que foram apontados no lançamento.
- 2) Não há modelo de recibo estipulado pela Receita Federal cuja obrigação é da competência dos prestadores de serviços médicos.
- 3) Prestou a declaração de DIRPF com base em documentos enviados pela fonte pagadora.

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão nº 04-21.933 (e-fls. 31/43), os membros da 8ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo no crédito tributário e, do voto do relator a quo, podemos destacar o seguinte:

OMISSÃO RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

O fato imponível se originou de informação prestada em declaração de ajuste anual relativa à fonte pagadora cujos valores de rendimento e de Imposto Retido na Fonte foram confirmados na DIRF informado pela fonte pagadora e colados abaixo:

...

O impugnante apresentou o Comprovante de Rendimentos da fonte pagadora com os dados tributários coincidentes à primeira DIRF com valor de rendimentos de R\$ 54.170,38 , mas restou a segunda DIRF relativa "Rendimento de Trabalho sem Vínculo Empregatício" com valor de rendimento de R\$ 4.641,69 que foi a base do lançamento.

A Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF é uma declaração regulamentar que permite à Administração Tributária, a partir das informações prestadas pelas pessoas jurídicas pagadoras de rendimentos tributáveis às pessoas físicas, aferir a exatidão das declarações de ajuste por estas apresentadas.

Essas informações são prestadas pelas fontes pagadoras, que, em princípio, são neutras quanto à relação tributária que se estabelece entre as pessoas físicas e o Fisco Federal, além de se submeterem às penas da lei no que se refere à sua veracidade, bem como se responsabilizam pelo recolhimento do imposto declarado como retido.

Por essas razões a DIRF é um documento idôneo para o fim de comprovação dos valores dos rendimentos tributáveis e do Imposto Retido na Fonte, havendo, pois, uma presunção de veracidade dos valores nela contidos.

Portanto, uma vez detectada a omissão de rendimentos, decorrente de informações prestadas pelas fontes pagadoras através das DIRF, pode-se afirmar que foi invertido o ônus da prova de ocorrência do fato impositivo, cabendo ao sujeito passivo comprovar, com a apresentação de provas firmes, a ocorrência de erro na informação prestada pela fonte pagadora. Este é o entendimento do Conselho de Contribuinte, conforme ementa que se transcreve a seguir:

...

Assim, a despeito do argumentado e dos documentos trazidos, é de se constatar que a situação exposta pelo interessado não se encontra comprovada de modo suficiente a elidir o lançamento efetuado, pelos motivos que foram expostos, razão pela qual deve ser mantido o lançamento.

DESPESAS MÉDICAS

Trata-se de glosa de despesas médicas por falta de comprovação. A questão da prova das despesas médicas deve ser analisada, nos termos da primeira parte do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, à luz dos seguintes elementos, critérios e princípios, colhidos na legislação do imposto de renda pessoa física, na doutrina e na jurisprudência administrativas:

1) Natureza das despesas: para que seja possível a dedução da despesa médica, esta deve preencher os seguintes requisitos, cumulativamente: a) tratar-se de prestação de serviço na área da saúde, realizada por médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais ou o fornecimento de produtos de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (art. 8º, inc. II "a" da lei 9.520, de 26/12/1995), b) o beneficiário da prestação ou produto deve ser o contribuinte ou seus dependentes e c) o preço da prestação ou produto deve ter sido suportado pelo contribuinte (art. 8º § 2º, inc. II da lei 9.520, de 26/12/1995).

2) Meio de prova: o legislador do imposto de renda pessoa física entendeu por bem restringi-lo à prova documental, e, ainda, estipular requisitos objetivos para sua eficácia, a saber:

...

De acordo com o artigo acima transcrito, percebe-se que a terminologia adotada pela lei é "documentação", o que, por certo, compreende diversos tipos de documentos, tais como, recibo de pagamento/nota fiscal, exame médico, cheque

nominal, prontuário médico, laudo médico, dentre outros. O importante, para que tenham eficácia probatória, é que reflitam a quitação de determinada obrigação. Para tanto, é necessário que, da documentação, seja possível identificar: a) a natureza do serviço prestado, não bastando a menção genérica à prestação de serviços médicos, b) o efetivo pagamento e c) a correspondência entre o pagamento e o valor pago ao nome, número de inscrição cadastral e endereço do profissional receptor da contraprestação pecuniária.

Esses fatos podem estar identificados em um único documento ou num conjunto de documentos que se complementem, de livre produção, pois a lei não define forma específica. Existem, todavia, certos fatos cujo meio de prova está tipificado. São eles:

2.1 O pagamento: ainda que alternativamente, ou seja, na falta de outro documento comprobatório da quitação da obrigação, pode ser provado por meio de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, conforme art. 8º § 2º inc. III, *in fine*, da lei 9.250/95.

2.2 A prestação do serviço por pessoa jurídica: a relação obrigacional deve ser provada por meio do cupom fiscal ou nota fiscal de serviços, com identificação da pessoa física beneficiária e os serviços prestados, por força do art. 61 da lei nº 9.532, de 10/12/1997:

...

3) Requisitos da Prova: Em síntese, da análise do § 2º do art. 8º da lei 9.250/95, extrai-se que, para que o documento de despesas médicas seja considerado eficaz como prova da dedução, deve necessariamente conter as seguintes características: a) servir como quitação da obrigação por meio de pagamento realizado pelo contribuinte (inc. I e III), o que, por evidente, enseja a especificação do valor pago e do pagante; b) identificar o contribuinte e/ou seus dependentes como beneficiários do tratamento (inc. II); c) identificar a natureza do serviço prestado, e a quantidade, se for o caso, o que não é suprido por expressões genéricas (inc. III); d) identificar o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ do prestador do serviço (inc. III).

4) Ônus da Prova: regra geral, ao fisco cabe provar as alegações sobre omissão de rendimentos e, ao contribuinte, a prova dos fatos que reduzem o crédito tributário (art. 333 do CPC), competindo-lhe, portanto, desincumbir-se do ônus da prova das despesas médicas deduzidas, quando exigida pelo Fisco, por força da determinação contida no Decreto-Lei 5.844/43, reproduzida no art. 73 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

...

É decorrência da regra geral do direito, segundo a qual quem alega alguma coisa deve comprová-la, pois não seria lícito que a parte se beneficiasse do alegado com base apenas em meras afirmações.

Logo, para desincumbir-se do ônus da prova, ao contribuinte compete provar o fato que deu origem à despesa (serviço/produto) e também o pagamento efetuado. *Contrario sensu*, não se desincumbe do ônus da prova o contribuinte que apenas declara o fato e o pagamento da despesa. É o que se passa a demonstrar a seguir.

5) Natureza do Recibo e da Declaração de Pagamento: Esses documentos 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. 368 do Código de Processo Civil e parágrafo único do art. 219 do Código Civil/2002:

...

Esses dispositivos legais também esclarecem que tais documentos presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato. Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já teve oportunidade de afirmar que "a presunção *juris tantum* de veracidade do conteúdo do instrumento particular é invocável tão-somente em relação aos seus subscritores (STJ, Ac. Unân. 4ª T. Resp. 33.200-3/SP, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, in RSTJ 78:269). É também o entendimento da doutrina abalizada de Washington de Barros Monteiro: "*Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato*". (Curso de Direito Civil", 10 vol., 34ª Edição, p. 257 e 258).

É certo que o sistema protege o documento que se reveste de presunção de veracidade, permitindo redução do seu valor probatório somente diante de prova em contrário. Por outro lado, o documento que não se reveste de presunção de veracidade é passível de ser rejeitado como prova, independentemente de prévia infirmação quanto à sua autenticidade ou veracidade, desde que haja outros motivos.

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

Assim, com base nos princípios da persuasão racional e do livre convencimento, e, considerando que, conforme dispositivos do Código Civil retrocitados, o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte interessado na prova da sua veracidade, conclui-se que, desde que haja motivos relevantes, é legítima a exigência, pelo Fisco, de elementos complementares a este documento, com a finalidade de formar juízo de verossimilhança dos fatos declarados, não se exigindo, para tanto, a infirmação da autenticidade e veracidade do recibo e da declaração de pagamento. Os motivos para tanto serão tratados no item 7 abaixo.

6) Natureza da Declaração Pública de pagamento: A fé pública reconhecida ao documento público faz presumir autênticos e verdadeiros os fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença (art. 364 do CPC), mas a fé pública não envolve o conteúdo da declaração, conforme lição dos doutos:

...

Diante disso, aplica-se à declaração pública prestada pelo interessado as mesmas noções, já explanadas, quanto à eficácia probatória do recibo e da declaração particular de pagamento.

7) Razoabilidade: sabendo-se que as declarações, por si só, podem não ser suficientes para comprovar o fato que deu origem à despesa médica, a decisão quanto à necessidade de mais ou menos elementos de prova deve ser resolvida à luz do princípio da razoabilidade, ponderando-se a acessibilidade às provas, a saber:

7.1 Despesas médicas de valor expressivo: ensejam, necessariamente, maior comprovação da despesa incorrida, as deduções de despesas médicas que tenham valor expressivo, individualmente ou em conjunto. É sabido que, em regra, os tratamentos de saúde mais onerosos são mais complexos, sendo, por isso, precedidos por exames laboratoriais, radiológicos e outros. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as

dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade. Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável, e possível, a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento, tais como os documentos retrocitados (exames laboratoriais, cheques, etc.).

Este entendimento é abalizado pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme ementas abaixo:

...

7.2 Despesas médicas de pequeno valor: *contrario sensu*, salvo situações especiais, são suficientes para comprovar as despesas de pequena monta, as declarações/recibos/notas fiscais emitidos com todos os requisitos do art. 8º §2º da lei 8.250/95 (ver item 1 a 3 supra), notadamente quando o valor for compatível com a natureza do serviço prestado, considerando que, nesses casos, a prova suplementar é de difícil, e até mesmo impossível produção para o contribuinte, haja vista que os tratamentos de menor valor, em regra, correspondem a serviços de menor complexidade, que, por isso, em regra, dispensam exames médicos subsidiários. Além disso, de acordo com a experiência, é grande a probabilidade de a quitação da obrigação ser realizada em dinheiro.

8. Todo o exposto leva a concluir que a declaração particular ou pública de pagamento, por si só:

8.1 Não tem eficácia probatória para fins de dedução do imposto de renda pessoa física, quando:

8.1.1 Não preencher os requisitos objetivos do art. 8º § 2º da lei 9.250/95 (ver itens 1 a 3 supra), conforme já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, última instância administrativa do Ministério da Fazenda, no Ac. nº CSRF/01-1.458/92 (DOU de 19/01/1995):

...

8.1.2 Preencher os requisitos objetivos do art. 8º § 2º da lei 9.250/95 (ver itens 1 a 3 supra), mas a despesa médica:

8.1.2.1 tiver valor expressivo, e, além disso, o contribuinte, devidamente intimado, não tiver apresentado elementos subsidiários nem comprovado a impossibilidade de fazê-lo (ver item 7.1 supra);

8.1.2.2 referir-se a serviço prestado por profissional reconhecidamente inidôneo por meio de súmula administrativa, o que está de acordo com Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

...

8.2 Por outro lado, tem eficácia probatória, para fins de dedução do imposto de renda pessoa física, a declaração particular ou pública de pagamento que preencha os requisitos objetivos do art. 8º § 2º da lei 9.250/95 e que se refira a despesa médica de pequena monta, condizente com o serviço prestado, tendo ou não o contribuinte sido intimado a apresentar elementos subsidiários (ver item 7.2 supra).

9) Passa ao exame do quadro fático.

...

10) Análise e julgamento

Se o contribuinte for instado a comprovar as deduções, como autoriza a Lei, não deverá apenas indicar, mas sim apresentar documentação ou cheque nominativo, que são as duas possibilidades de comprovação eficazes.

A contrario sensu, se o contribuinte dispor de documentação suficiente para comprovar, de acordo com os dispositivos precedentemente analisados, a prestação do serviço, a quem foi prestado, e a efetividade da despesa, desnecessária a indicação do cheque nominativo.

É a consequência lógica e coerente com uma interpretação sistemática da legislação, que não limitou a forma de comprovar a um documento específico, quando bem poderia, mas adotou, ao contrário, o termo coletivo "documentação", que abre amplas possibilidades de comprovação, sem que tenha sido fixado que apenas um documento seria a prova cabal, e, muito menos, qual seria esse documento.

Portanto, se inexistir a fixação legal dos meios de prova e de seu respectivo valor para esta finalidade, excetuando-se o uso de provas ilícitas, em conformidade com o Inc. LVI, art. 5º, da Constituição Federal, pode-se provar a ocorrência das despesas em apreço por quaisquer modos que sejam adequados e suficientes para tanto.

Se não há disposição legal que estabeleça que um único documento seja o apto a comprovar tais requisitos, não pode o contribuinte, no caso de existir motivadas razões ("todas as deduções estão sujeitas a comprovação" ou justificação, a juízo da autoridade lançadora" e "ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte") para considerar que um documento é insuficiente para a comprovação pretendida, eximir-se do ônus probatório pela mera afirmação de que o referido documento seria suficiente.

Além disso, as declarações constantes de documentos particulares presumem-se verdadeiras apenas em relação às partes que participaram do ato, como dispunha o art. 131, caput, do Código Civil de 1916, o parágrafo único do art. 219 do Código Civil atual e art. 368 do Código de Processo Civil.

Desta forma, para fazer efeito perante terceiros, não está dispensada a comprovação das declarações inseridas em documentos particulares, como afirma Washington de Barros Monteiro, em sua obra "Curso de Direito Civil", 1º vol., 34ª Edição, p. 257 e 258: "Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato",

A única exceção que se vislumbra, na situação em particular e por expressa disposição normativa, ocorreria se o documento em questão fosse o cheque nominativo, situação em que somente não poderia ser aceito, para comprovação da despesa, mediante prova, a ser produzida pelo Fisco, de que não se referiu ao pagamento de uma despesa médica.

À vista desses documentos e com base na legislação, critérios e princípios expostos, é cabível a dedução de despesa médica conforme a seguinte tabela demonstrativa:

...

CONCLUSÃO

À luz dos autos e da razão demonstrada, VOTA-SE por julgar a IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE com MANUTENÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

...

Do Recurso Voluntário

Inconformada com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparada pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, a interessada interpôs o **recurso tempestivo** (e-fls. 47/54), arguindo contra a manutenção da omissão de rendimentos e glosa sobre suas despesas médicas.

Da Resolução de Diligência

Em 22/10/2020, os membros da 1ª Turma Extraordinária da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, resolveu converter o julgamento do recurso voluntário em diligência (e-fls. 63/67) para que a Unidade de Origem providenciasse o seguinte:

1) Juntar aos autos a informação original e retificadora prestadas em DIRF para o sujeito passivo, no ano-calendário de 2004, pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro. –ME, CNPJ nº 33.540.014/0001-57; e

2) Intimar a Universidade do Estado do Rio de Janeiro. – ME, CNPJ nº 33.540.014/0001-57, a fim de que nos seja informado os valores totais remunerados à Sr.ª Maria Ruth Machado Fellows, CPF nº 503.888.867-49, por código de receita, durante o ano de 2004 com as respectivas retenções na fonte. Devendo fornecer, ainda, a respectiva documentação comprobatória dos valores remunerados.

Após ser intimada (e-fls. 70/72) a fonte pagadora, em atendimento aos termos da solicitação, forneceu documentos comprobatórios (e-fls. 73/89).

Cientificada do resultado da diligência (e-fls. 90/92), em 28/06/2021, o sujeito passivo apresentou suas contrarrazões (e-fls. 95/97) sintetizadas abaixo:

Após análise dos documentos apresentados pela fonte pagadora e relatório final com valores recebidos ao longo de 2004, manifesto que realmente não houve omissão de valores declarados por mim na IRPF 2005, pois foi declarado exatamente os valores disponibilizados no informe de rendimentos fornecidos pela fonte pagadora no ano de 2005 referente ao ano calendário 2004 que em 30/11/2010 a fonte pagadora disponibilizou através do portal do servidor o mesmo informe de rendimentos encaminhados em 2005, e que a fonte pagadora UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO CNPJ No 33.540.014/0001-57 após solicitação feita pela diligência proposta pelo CARF apresentou valores mensais e totais tributáveis aproximados ao informe de rendimentos encaminhados a Contribuinte e que a fonte pagadora fez retificadoras de DIRF após 5(cinco) anos, não podendo responsabilizar a contribuinte pelos ocorridos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

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

As matérias constantes na presente autuação devolvidas a este Conselho para reanálise por meio de Recurso Voluntário são **a dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 7.205,00 e a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 4.641,69.**

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

Em síntese, a recorrente afirma que não foi observado o princípio da verdade material e que ao que parece, a fiscalização presume que os serviços médicos não foram realizados, ou, os médicos, prestadores de serviço, estão fornecendo declaração falsa.

Entende que ao fisco não cabe simplesmente fazer afirmações e presunções, mas é preciso, também, que fundamente de forma inequívoca tal afirmação, concluindo que a presunção não é admitida pelo nosso sistema tributário e colaciona algumas decisões que comungam com sua argumentação.

Traz aos autos, além dos recibos já apresentados com a peça impugnatória, declarações emitidas pelos prestadores de serviço, ratificando a execução dos mesmos.

Em suma, estão acima transcritas, as principais linhas argumentativas de defesa da recorrente.

De início, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (e-fls. 11):

Glosa do valor de R\$ 7.205,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

DOCUMENTOS APRESENTADOS NÃO PREENCHEM OS REQUISITOS FORMAIS PREVISTOS NO ART. 80, § 1º, ITENS 1, 2 e 3 DO RIR/99.

Já o julgamento de primeira instância (e-fls. 43), entendeu que faltaram aos recibos uma descrição específica dos serviços prestados, bem como a comprovação da efetividade da

prestação dos serviços, seja pela apresentação de prescrição médica e exames ou pela comprovação do efetivo pagamento daquelas despesas.

Bem, o ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, quanto à suficiência de recibos e declarações, apresentados pelo contribuinte, para comprovar eficazmente, após regularmente intimado, as despesas com profissionais da área médica/odontológica para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

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)

A recorrente apresentou **recibos e declarações** (e-fls. 6 e 55/58) no intuito de comprovar a regularidade da prestação dos serviços médicos/odontológicos.

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.**

No presente caso, **não constam dos autos que a autoridade lançadora tenha exigido do contribuinte** a comprovação da efetividade da prestação dos serviços

médicos/odontológicos, por meio de cheques, recibos de cartão de crédito, transferências eletrônicas e outros comprovantes de pagamento, bem como a apresentação de exames laboratoriais ou de imagens realizados, prontuários e/ou fichas de acompanhamento médico, receituários entre outros documentos possíveis.

Com efeito, vemos que o agente fiscal motivou sua glosa nos recibos apresentados por entender ***que não preenchiem os requisitos formais previstos nos itens 1, 2 e 3, §1º, do art. 80, do RIR/99.***

Embora a autoridade lançadora não tenha especificado qual(is) condições não foi (ram) observadas por aqueles documentos, após análise dos recibos ***presumimos que tenham sido a ausência da indicação do beneficiário da prestação dos serviços e a especificação dos serviços prestados.***

É de entendimento deste julgador que não cabe a este estabelecer outros elementos de comprovação, além dos exigidos pela legislação, quando durante o procedimento não o fez a autoridade fiscal.

Neste caso, o escopo de minha reanálise limita-se à adequação dos recibos apresentados pelo sujeito passivo.

Dentro desta linha de raciocínio, vemos que as restrições feitas aos mesmos, pela autoridade lançadora, ***foram supridas com a apresentação das declarações pela interessada*** (e-fls. 55/58).

Portanto, entendo que a documentação apresentada, neste caso particular, ***é suficiente para comprovar a efetividade da prestação dos serviços médicos e odontológicos ao sujeito passivo.***

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, entendo que a recorrente ***logrou êxito em comprovar a efetividade da prestação dos serviços médicos e odontológicos com aqueles profissionais, e, assim, voto pelo restabelecimento integral das deduções efetuadas com despesas médicas.***

Da Omissão de Rendimentos Recebidos

Com sua peça recursal a recorrente reapresenta o Comprovante de Rendimentos da Universidade do Estado do Rio de Janeiro, ano-calendário 2004, emitido em 30/11/2010, (e-fls. 59), com rendimento bruto de R\$ 54.170,38 idêntico ao informado em sua Declaração de Ajuste Anual (DAA) (e-fls. 25) e reitera que não houve omissão de rendimentos por parte dela.

Noutro giro, em resposta a diligência deste Conselho a fonte pagadora ratificou que a recorrente recebeu, no ano-calendário de 2004, o valor total de R\$ 58.851,36, valores muito próximos aos totais informados em DIRF (R\$ 58.812,07) e que foram objeto desta notificação de lançamento.

Em que pese os argumentos de defesa, ***entendo que, com a ratificação promovida pela fonte pagadora, não restam dúvidas quanto à omissão de rendimentos na ordem de R\$ 4.641,69.***

Contudo, também entendo que ***restou configurado que a interessada foi induzida a erro no preenchimento de sua DIRPF*** causado por comprovada informação equivocada por parte de sua fonte pagadora.

Situações como esta, a meu ver, tipificam a ocorrência do erro escusável e, nestes casos, o Fisco não deve aplicar a correspondente multa de ofício. Tal situação é objeto do enunciado da Súmula CARF nº 73, in verbis:

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Pelo exposto, entendo que ***procedem, em parte***, as alegações da interessada neste tópico.

Assim, ***voto pela exclusão da multa de ofício aplicada em decorrência da infração de omissão de rendimentos.***

Conclusão

Considerando a especificidade desta autuação fiscal, entendo que a recorrente ***logrou êxito em comprovar a regularidade com seus dispêndios médicos e a ocorrência de erro escusável em relação à omissão de rendimentos.***

Ante o exposto, ***conheço*** do Recurso Voluntário e, no ***mérito***, ***DOU PROVIMENTO*** PARCIAL para restabelecer integralmente as deduções com despesas médicas e afastar a multa de ofício aplicada na infração de omissão de rendimentos.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura