



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.001839/2008-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.851 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de abril de 2023
Recorrente FLAVIA LEITE POLYCARPO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando exigidos. (Súmula CARF nº 180).

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 e Relator

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

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 04-22.273 - da 3ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS (fls. 42 e segs.).

Lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Física, de fls 03-05, verso, em face do sujeito passivo acima identificado, referente ao exercício 2005, ano-calendário 2004, com ciência em 17/01/2008 (fl. 23), sendo constituído crédito tributário no valor de R\$ 11.833,55, composto das seguintes parcelas:

Demonstrativo do Crédito Tributário	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA-SUPLEMENTAR (Sujeito a	2904	5.567,16

Multa de Ofício)		
MULTA DE OFÍCIO -(Passível de Redução)		4.175,37
JUROS DE MORA - (Calculados até 28/12/2007)		2.091,02
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito a Multa de Mora)	211	0,00
MULTA DE MORA - (Não Passível de Redução)		0,00
JUROS DE MORA - (Calculados até 28/12/2007)		0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado	11.833,55	

Conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal (fl. 04, frente e verso) foi lançado de ofício o presente crédito tributário, em decorrência das seguintes constatações no decorrer da ação fiscal:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ 19.895,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Glosados valores relativos a dedução de Despesas Médicas, pelos motivos a seguir expostos:

Valores de R\$ 2.500,00 e R\$ 2.400,00-falta de formalidade legal nos respectivos recibos-endereço, bem como, os mesmos não apresentam data nem número de registro do profissional.

Valores relativos aos profissionais PEDRO e CRISTIANE-falta de formalidade legal nos respectivos comprovantes-endereço, bem como, o número de registro do profissional está ilegível.

Valores de R\$ 1.700,00 e R\$ 5.600,00: recibos sem endereço.

Profissional EDUARDO: somente foi apresentado um recibo de R\$ 120,00.

Valor de R\$ 540,00-falta nota fiscal, por se tratar de uma pessoa jurídica.

Valor de R\$ 875,00-sem previsão legal, uma vez que, segundo consta descrito na nota fiscal, trata-se de tratamento de estética.

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício.

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 349,20 recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 0,00.

O contribuinte deixou de declarar valor de Rendimento do Trabalho, conforme constatado em DIRF.

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
CPF	Rendimento	Rendimento	Rendimento	IRRF	IRRF	IRRF s/
Beneficiário	Recebido	Declarado	Omitido	Retido	Declarado	Omissão
05.063.699/0001-52 - ALIANCA METROPOLITANA RJ COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO						
025.306.017-63	349,20	0,00	349,20	0,00	0,00	0

Impugnação

Foi apresentada impugnação (fl. 01-02), em 18/02/2008 através da qual o sujeito passivo, após qualificar-se, e resumir os fatos, apresentou sua defesa pela apresentação de informações complementares dos prestadores de serviços médicos e justificativa

escusatória em relação a falta de apresentação de nota fiscal de uma clínica, que lhe emitiu recibo.

Pedido

O sujeito passivo requer o cancelamento do crédito tributário. “

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

“Glosa de dedução de despesas médicas

Trata-se de glosa de despesas médicas por falta de comprovação, no valor total de R\$ 19.895,00, relacionados no quadro a seguir:

CÓD.	NOME DO BENEFICIÁRIO	CPF/CNPJ	VALOR	VALOR GLOSADO
7	DENISE PEREIRA DA SILVEIRA	031.341.047-09	2.500,00	2.500,00
7	EUNIDCE M V ALVES	639.247.817-53	2.400,00	2.400,00
7	ALESSANDRA G DE CARVALHO	070.445.137-94	10.000,00	
7	PEDRO EMMANUEL A A DO BRASIL	070.409.257-37	3.000,00	3.000,00
7	ANGÉLICA DE ALMEIDA	006.610.487-48	1.700,00	1.700,00
7	ENEIDA DA SILVA LUNDGREN	677.100.697-20	5.760,00	5.760,00
7	EDILSON FERES	047.867.937-87	160,00	
7	EDUARDO FERES	966.631.707-91	240,00	120,00
7	CRISTIANE MARTINS AZEVEDO TORRE	018.910.367-18	3.000,00	3.000,00
7	CANDIDA N MONTALVAO MILLER	033.962.697-64	1.450,00	
9	CLINICA DE FISIOTERAPIA E REABILITAÇÃO PHISIUS LTDA	03.265.192/0001-56	540,00	540,00
9	MED STETIC MEDICINA ESTÉTICA E CIRÚRGICA LTDA	00.237.355/0001-07	875,00	875,00
		Total	31.625,00	19.895,00

A questão da prova das despesas médicas deve ser analisada, nos termos da primeira parte do art. 29 o Decreto n.º 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:

Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 8º, § 2º- O disposto na alínea a do inciso II:

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

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 recebedor 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:

Art. 61. As empresas que exercem a atividade de venda ou revenda de bens a varejo e as empresas prestadoras de serviços estão obrigadas ao uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF.

§ 1º Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais, no âmbito da legislação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, os documentos emitidos pelo ECF devem conter, em relação à pessoa física ou jurídica compradora, no mínimo:

a) a sua identificação, mediante a indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, se pessoa física, ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC, se pessoa jurídica, ambos do Ministério da Fazenda;

b) a descrição dos bens ou serviços objeto da operação, ainda que resumida ou por códigos;

c) a data e o valor da operação.

§ 2º Qualquer outro meio de emissão de nota fiscal, inclusive o manual, somente poderá ser utilizado com autorização específica da unidade da Secretaria de Estado da Fazenda, com jurisdição sobre o domicílio fiscal da empresa interessada.

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:

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).

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 parág. único do art. 368 do Código de Processo Civil e parág. único do art. 219 do Código Civil/2002:

Art. 368. 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.

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.

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”, 1º 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:

É preciso distinguir, porém, entre o que o oficial declara e o que ao oficial é declarado. A fé pública cobre a declaração formulada pelo oficial, mas não atribui veracidade ao conteúdo da declaração formulada pelo interessado ao oficial. Quanto a esta, só ficará atestada como veraz sua existência, isto é, haver sido formulada tal e qual; não a sua

veracidade, ou seja, a atestação do oficial não confere veracidade ao conteúdo do que lhe é declarado. (ARAGÃO, Egas Dirceu Moniz de. Exegese do Código de Processo Civil. Ob cit. DIDIER JR, Fredie, BRAGA, Paula Sarno, OLIVEIRA, Rafael, in Curso de Direito Processual Civil, V. 2: Ed. Podivm, 2008, p. 149)

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:

DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE. Deve ser mantida a glosa de despesas médicas e odontológicas de valor relevante insuficientemente comprovadas por documentação hábil e idônea quanto ao efetivo pagamento e à efetiva prestação dos serviços por profissional habilitado.

DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS. COMPROVAÇÃO BASTANTE. A teor do art. 73, §§ 1º e 2º do RIR/1999, afasta-se a glosa de despesas médicas e odontológicas de pequena monta, devidamente lastreadas em recibos sobre os quais não recaia pecha de inidoneidade. A comprovação do pagamento e da prestação dos serviços deve ser requerida com ponderação e medida, sob pena de se exigir do contribuinte prova impossível. Recurso parcialmente provido. (1ª Conselho de Contribuintes /2a. Turma Especial/Acórdão unân. 192-00111 em 18/12/2008, rel. Sidney Ferro Barros).

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte. (1ª Conselho de Contribuintes / 2a. Câmara / Acórdão unân. 102-49395 em 06/11/2008, rel. Eduardo Tadeu Farah).

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. n.º CSRF/01-1.458/92 (DOU de 19/01/1995):

Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento (v. ainda os acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes n.ºs. 101-43.935 - DOU de 29/12/1999, 102-44.154 DOU de 14/06/2000, Ac. 102-44.452, p. final - DOU 27/12/2000).

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:

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício. (2ª Turma da CSRF, Portaria Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF Nº 106 de 21/12/2009, DOU 22/12/2009).

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).

Com base na legislação, critérios e princípios expostos, conclui-se por:

I) Considerar ineficazes os dez recibos emitidos por Pedro Emmanuel A A Do Brasil (fls.07 a 10), no valor total de R\$ 3.000,00, com base nos fundamentos contidos nos itens 4; 5 e 7.1 do presente voto, em que pese haver sido apresentado o endereço do emitente. Por se tratar de despesa de valor considerável, necessitaria que o efetivo dispêndio fosse confirmado. Observa-se, também, que no recibo emitido em 19 de janeiro de 2004 (fl. 08) consta o carimbo da prestadora Eneida da Silva Lundgren (fonoaudióloga – CRF 7297 – RJ), porém os recibos emitidos por ela são outros, anexados às fls. 11 a 13).

II) Considerar ineficazes os doze recibos emitidos por Eneida da Silva Lundgren (fls.11 a 13), no valor de R\$ 5.760,00, com base nos fundamentos contidos nos itens 4; 5 e 7.1 do presente voto. Em que pese haver sido apresentado o endereço e CRF da emitente. Por se tratar de despesa de valor considerável, necessitaria que o efetivo dispêndio fosse confirmado, além do fato de que este tipo de serviço requer prévia indicação médica, que deveria ser apresentada.

III) Considerar ineficaz o recibo emitido por Denise Pereira da Silveira (fl.14), no valor de R\$2.500,00, com base nos fundamentos contidos nos itens 3; 4; 5 e 7.1 do presente voto. Em que pese haver sido apresentado o endereço e CRO da emitente. Por se tratar de despesa de valor considerável, necessitaria que o efetivo dispêndio fosse confirmado.

IV) Considerar ineficazes os três recibos emitidos por Angélica de Almeida Cyrino (fl.15), no valor de R\$1.700,00, com base nos fundamentos contidos nos itens; 4; 5 e 7.1 do presente voto, em que pese haver sido apresentado o endereço e CRP da emitente. Por se tratar de despesa de valor considerável, necessitaria que o efetivo dispêndio fosse confirmado.

V) Considerar ineficazes os dez recibos emitidos por Eunídice Maia Veltri Alves (fls.16 a 18), no valor de R\$ 2.400,00, com base nos fundamentos contidos nos itens 4; 5 e 7.1 do presente voto, em que pese haver sido apresentado o endereço e CRO do emitente. Por se tratar de despesa de valor considerável, necessitaria que o efetivo dispêndio fosse confirmado.

VI) Considerar ineficaz o recibo emitido por Cristiane Martins Azevedo Tarré (fl.19), no valor de R\$3.000,00, com base nos fundamentos contidos nos itens 4; 5 e 7.1 do presente voto. Por se tratar de despesa de valor considerável, necessitaria que o efetivo dispêndio fosse confirmado, e pelo fato de que não consta a descrição do suposto serviços médico.

VII) Considerar ineficaz a declaração emitida por José Naim Filho e o recibo emitido pela Clínica de Fisioterapia e Reabilitação Phisius Ltda, no valor de R\$ 540,00, porque a nota fiscal de serviços é exigível quando a prestadora é pessoa jurídica, para que se atenda os requisitos legais da prova expostos no item “3” deste voto, além do fato de que este tipo de serviço requer prévia indicação médica, que deveria ser apresentada.

Quanto às demais despesas médicas glosadas, o interessado nada comentou e nem mesmo apresentou documentos comprobatórios, de forma que, conforme previsto no art. 17 do Decreto 70.235/72, considera-se não impugnadas as matérias que não foram expressamente contestadas, que fica insusceptíveis de apreciação e modificação nas instâncias julgadoras administrativas.

Em suma, deve ser mantida totalmente a glosa de despesas médicas no montante de R\$ 19.895,00.

Omissão de rendimentos. Matéria não impugnada.

A interessada não impugnou a omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 349,20 recebidos Aliança Metropolitana RJ Cooperativa de Trabalho Médico. Diz o artigo 17 do PAF, verbis:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Analisando-se os demais aspectos preliminares do processo, consoante disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação do artigo 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, considera-se não-impugnada a matéria que não tenha sido expressamente impugnada pelo contribuinte.

O silêncio do contribuinte quando da sua impugnação a respeito das razões da exigência, leva à consolidação administrativa do crédito tributário lançado, porque não fica instaurado o litígio, tornando precluso o recurso voluntário quanto à nova matéria questionada.

Conclusão

Isto posto, e considerando tudo mais que dos autos consta, voto no sentido de se julgar **improcedente a impugnação e pela manutenção do crédito tributário.**”

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/12/2010, o sujeito passivo interpôs, em 29/12/2010, Recurso Voluntário, fl. 55, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

A matéria que sobe a este CARF para análise e julgamento cinge-se às deduções de despesas médicas glosadas pela Fiscalização da Receita Federal, uma vez que a contribuinte não apresentou defesa em relação à infração apontada de omissão de rendimentos.

Despesas médicas

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99) que a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos. Nesse sentido a Súmula CARF nº 180:

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

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço,

sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

Dado início ao contencioso com a apresentação da impugnação pelo autuado, o órgão julgador administrativo pode e deve reforçar as justificativas da autoridade fiscal para o lançamento, se as entender corretas, entretanto não deve inovar na lide com novas exigências, caso contrário o litígio tornar-se-ia infundável, com risco de cerceamento do direito de defesa do recorrente.

O caso em comento, entretanto, apresenta uma particularidade não levantada no documento de lançamento mas em tempo apontada pelo relator do acórdão na DRJ: no recibo supostamente assinado pelo médico Pedro Emmanuel A. do Brasil, datado de 10 de janeiro de 2004 (fl. 12), aparece, além do carimbo do profissional signatário, também o carimbo da fonoaudióloga Eneida da Silva Lundgren, cujos recibos também foram utilizados em dedução.

Ora, por razões óbvias, carimbos no mesmo recibo, de dois profissionais distintos, de especialidades distintas, de endereços distintos, colocam fundadas suspeitas sobre a totalidade do conjunto probatório trazido aos autos pela recorrente, tornando assim inafastável a exigência de meios adicionais de prova das efetivas transferências dos valores da pagadora para os profissionais.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação dos efetivos pagamentos, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito

