



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.721308/2011-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.950 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de setembro de 2022
Recorrente REGINA CELIA OTERO DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

EMENTA

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. DESCONSIDERAÇÃO DOS RECIBOS EMITIDOS PELOS PRESTADORES DE SERVIÇO. REDUÇÃO DOS MEIOS PROBATÓRIOS À CERTIFICAÇÃO DA TRANSFERÊNCIA OU DA DISPONIBILIDADE DE VALORES POR INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. INTIMAÇÃO PRÉVIA, ESPECÍFICA E PRECISA. VALIDADE. MANUTENÇÃO.

A orientação firmada por esta Turma Extraordinária entende ser válida a glosa das deduções a título de despesa médica, na hipótese de o passivo deixar de apresentar documentação emitida por instituição financeira responsável pela operação de transferência de valores, ou pelo fornecimento de dinheiro em espécie na proximidade da data de vencimento da obrigação, se houve intimação prévia e expressa para tanto.

Lançamento mantido.

JUROS. TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Nos termos da Súmula CARF 04, “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

Lançamento mantido.

JUROS. DATA INICIAL DE APLICABILIDADE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DA GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. PRETENSÃO DA CONTAGEM APENAS A PARTIR DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO OU DO LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

O reconhecimento de que o sujeito passivo não teria direito à dedução pleiteada, por falha na comprovação do efetivo pagamento da despesa de saúde, refere-se ao fato jurídico tributário e ao respectivo crédito que foram constituídos parcialmente pelo próprio contribuinte, por ocasião da Declaração de Ajuste Anual/Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física -

DAA/DIRPF. É nessas coordenadas espaço-temporais que está o inadimplemento, cuja correção ocorre pelo lançamento chamado de suplementar (mas que tem característica complementar), que é o marco inicial da aplicabilidade dos juros em questão.

Lançamento mantido.

GLOSA DE DEDUÇÕES RELATIVAS À DESPESA MÉDICA. POTENCIAL TRIBUTAÇÃO DOS PRESTADORES DE SERVIÇO EM FUNÇÃO DESSE RENDIMENTO. DUPLICIDADE. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

A potencial tributação dos prestadores de serviços de saúde em virtude do recebimento dos valores que o sujeito passivo alega ter pago, mantida a negativa do direito à dedução, não implica dupla tributação pelo IRPF, pois o critério decisório determinante para tal glosa é o descumprimento do dever de comprovação da efetiva transferência dos recursos monetários a partir do patrimônio do sujeito passivo, e não o cabimento material da dedução, tampouco se os prestadores experimentaram ou não acréscimo patrimonial.

Lançamento mantido.

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)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Em nome do contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento relativa ao ano-calendário 2009, que apurou crédito tributário total de R\$ 8.374,08, sendo R\$ 4.518,96 de Imposto de Renda Suplementar, com ciência do sujeito passivo em 16/05/2011.

Motivou o lançamento de ofício a constatação de dedução indevida a título de despesas médicas, no valor total de R\$ 18.000,00, em face da não comprovação pelo notificado de seu efetivo pagamento à dentista Karina Vicentini Agnesini Nunes, depois de intimado neste sentido pela Fiscalização.

Inconformado, o interessado apresentou impugnação em 02/06/2011, alegando que apresentou recibos para comprovar as despesas médicas, para os quais não foram apontados indícios de inidoneidade, não exigindo a legislação a apresentação de cópias de cheques ou extratos bancários. Acrescenta que, havendo dúvidas quanto à prestação dos serviços, deveria a Fiscalização ter intimado o profissional a confirmá-los, aduzindo que a glosa das despesas caracterizaria a dupla tributação, uma vez que o imposto correspondente também teria sido pago pelo profissional. O contribuinte argumenta que possuía disponibilidade financeira para as despesas, anexando extratos bancários contendo saques exemplificativos dos pagamentos e ressaltando que recebeu, como psicóloga, recursos de clientes, que declarou em ficha própria em sua DAA. Junta, para comprovar o tratamento, radiografias e plano de tratamento relativos aos serviços de odontologia estética a que se submeteu. Por fim, cita decisões administrativas corroborando seu direito à dedução pleiteada e discorre sobre a irregularidade da incidência da taxa Selic desde o fato gerador, quando o correto seria a partir da constituição do crédito.

É o relatório.

A impugnação é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto dela toma-se conhecimento.

Sobre a glosa das despesas médicas, necessário se faz transcrever a legislação que trata do assunto, na espécie, o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, cuja matriz legal é o art. 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe:

*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; (g.n.)*

Conforme se depreende do dispositivo legal transcrito, cabe ao beneficiário das deduções apresentar documentos de que realmente efetuou o pagamento no valor pleiteado como despesa, bem assim provar a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admite-se como prova de pagamento os recibos fornecidos por profissionais competentes, legalmente habilitados, desde que neles constem os requisitos estabelecidos pelo no art. 80, § 1º, incisos II e III, do RIR/1999, anteriormente transcrito.

Contudo, o mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º, estabelece:

*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). (g.n.)

Assim, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos declarados, especialmente quando há irregularidades nos documentos comprobatórios oferecidos ou suspeita de serem exagerados, a legislação tributária permite que a autoridade tributária não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, **visando formar sua convicção**, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado.

Exige-se nesses casos, então, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, da efetiva realização dos pagamentos correspondentes, pois é o que realmente importa. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: *cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão*, podendo também o interessado apresentar outros que julgar conveniente, desde que surtam os devidos efeitos legais.

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 destaca-se os ensinamentos do mestre Antônio da Silva Cabral, em Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, p. 298:

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: “a quem alega alguma coisa, compete prová-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 legal exigida, se sujeita a sua desconsideração, e foi o que ocorreu nos autos como se verá adiante.

À luz do exposto anteriormente, com destaque especial para o citado art. 73, tem-se que a autoridade administrativa, nos termos que lhe reserva e determina o art. 142 do CTN, age de forma vinculada, revestida da legalidade que norteia a sua atividade.

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos/nota fiscal, como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame, numa visão sistêmica da legislação tributária.

Portanto, sempre que houver motivação, seja por representar despesas exageradas, seja por não conterem, os documentos apresentados, os requisitos previstos na lei fiscal, a exigência de outros elementos comprobatórios, além dos recibos, **é perfeitamente legal**, especialmente com o fito de deixar evidenciada a efetividade das transferências dos recursos entre paciente e profissional da área de saúde.

É certo que a pretensão do Fisco, nesses casos, é de exigir, na forma da lei, a comprovação da efetividade de fatos narrados nos recibos oferecidos para comprovação das deduções a títulos de despesas médicas.

O lançamento não se baseou em presunção. Simplesmente a autoridade fiscal, a seu juízo, vale repisar, considerou que os recibos, por si sós, não eram suficientes para evidenciar as deduções pleiteadas, apontando no lançamento serem os valores dos pagamentos altos em comparação ao que medianamente se observa, e o interessado não ofereceu as provas exigidas.

Destarte, não pode restar dúvida da legalidade da exigência fiscal quanto à comprovação da efetividade dos pagamentos de despesas médicas por outros elementos de prova, além de recibos, estejam eles revestidos ou não das formalidades legais; isso, é claro, se houver o entendimento, como na situação em pauta, de haver dúvidas quanto às despesas pleiteadas.

Neste sentido, a autoridade lançadora requereu ao contribuinte, por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 34, a apresentação de documentos que comprovassem os dispêndios relativos às despesas com saúde referentes à dentista Karina Vicentini Agnesini Nunes, no ano-calendário 2009, juntando cópias de cheques, ordens de pagamentos, transferências, entre outros documentos, nos quais ficasse demonstrado o efetivo pagamento de forma coincidente em datas e valores.

Considerando que as justificativas não foram suficientes, a autoridade fiscal lavrou o lançamento.

A prova definitiva e incontestável das despesas médicas, de acordo com a motivação do lançamento, deve ser feita com a apresentação de documentos que comprovem a efetividade do pagamento, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, *a posteriori*, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação.

Sobre a matéria, destaque-se a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf nos acórdãos cujas ementas abaixo se transcrevem:

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos. Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar de forma inequívoca a prestação dos serviços, assim como não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas. (CARF, 2.ª Seção de Julgamento, 1.ª Câmara, 1.ª Turma Ordinária, Acórdão n.º 2101002.125, de 13/03/2013. Relator: Conselheira Celia Maria De Souza Murphy)

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Existindo nos autos um documento que demonstre que o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas, a dedutibilidade de tais despesas, na declaração de ajuste anual, está condicionada ao atendimento das condições estabelecidas no Termo de Intimação Fiscal. (CARF, 2.ª Seção de Julgamento, 1.ª Turma Especial, Acórdão n.º 2801002.859, de 22/01/2013. Relator: Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida)

DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE - A comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas é ônus do contribuinte, sempre que instado pela fiscalização a fazê-la. A apresentação de recibos, isoladamente, não assegura o direito à dedução da base de cálculo do imposto dos valores supostamente pagos, sendo imprescindível a exibição de cópias de cheques, transferência de numerário ou comprovação de saques em datas que precederam aos pagamentos, que evidenciem a disponibilidade para fazê-lo com numerário. (CARF, 2.ª Seção de Julgamento, 1.ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão n.º 2102002.104, de 19/06/2012. Relator: Conselheiro Atilio Pitarelli)

Os extratos bancários anexados às fls. 36/38 não socorrem o contribuinte, uma vez que os saques não permitem vinculação de data e valor aos recibos apresentados. No tocante à alegação de que possuía disponibilidade financeira em mãos, tal fato, por si só, não comprova que tais recursos tenham sido efetivamente utilizados para o pagamento das despesas questionadas, podendo ter tido destinação diversa.

No que se refere a declarações de prestadores de serviço é oportuno esclarecer que, na verdade, trata-se de documentos particulares, e, como tais, mesmo que tragam as informações elencadas na lei tributária, no contorno jurídico, dão notícias apenas dos fatos e da forma como esses possivelmente teriam ocorrido, devendo o interessado, quando exigido, demonstrar por meio de outros documentos a veracidade de suas ocorrências - artigo 368 do CPC, *in verbis*:

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. (g.n.)

E mais, além do disposto no art. 368 do CPC, supra transcrito, cabe mencionar, ainda, sobre declarações prestadas em documentos particulares, as seguintes citações: *as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário* (Código Civil, art. 219); *quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu* (CPC, art. 376); e *vale somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato* (Código Civil, art. 221), no caso a Receita Federal.

Neste sentido, o plano de tratamento e as radiografias de fls. 27/32 são insuficientes para comprovar o efetivo desembolso do valor declarado. No que concerne às jurisprudências invocadas, há que ser esclarecido que as decisões judiciais e administrativas sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Em relação a aplicação dos juros moratórios, tem-se que a Lei nº 9.065, de 20/06/1995, que dá nova redação a dispositivos da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, que altera a legislação tributária federal e dá outras providências, dispôs em seu art. 13, que a partir de 1º de abril de 1995, os juros de mora incidentes sobre tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, de que trata o art. 84, inc. I, e §§ 1º, 2º e 3º, da Lei nº 8.981/1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao do pagamento e a 1% no mês em que o pagamento estiver sendo efetuado. Exigência esta, que foi mantida para débitos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1997, pelo art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.

Destaque-se que o Sistema Tributário Brasileiro está submetido ao princípio da legalidade. O processo administrativo fiscal deve, acima de tudo, observar a legalidade, não só da exigência em si, como também da forma de sua determinação e a autoridade administrativa está adstrita à execução das atribuições inerentes ao seu cargo ou função, devendo proceder de modo a justificar sua investidura e em estrita observância legal.

Em se tratando de autoridade tributária, lançadora e/ou julgadora, não lhe assiste direito de escolher entre obedecer ou não à lei, sob pena de responsabilidade funcional. A atividade administrativa de lançamento, sobretudo, foi literalmente prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a

verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Por força do princípio da hierarquia, a autoridade julgadora de primeira instância no processo administrativo fiscal tem sua liberdade de convicção restrita aos entendimentos expedidos em leis em pleno vigor, atos normativos do Sr. Ministro de Estado da Fazenda e do Sr. Secretário da Receita Federal, não cabendo manifestar-se sobre eventual ferimento, por parte de dispositivos da legislação, a princípios insculpidos na Constituição Federal e/ou a legislação vigente.

Devidos, portanto, os juros de mora calculados com base na taxa SELIC, incidentes sobre tributos e contribuições não pagos nos prazos previstos na legislação específica, na forma da legislação vigente.

Concluindo, não tendo o interessado, nas oportunidades que lhe foram dadas, ou seja, tanto na fase investigatória do lançamento, como na fase impugnatória, apresentado os documentos exigidos para efetiva comprovação dos pagamentos por ele efetuados referentes às despesas questionadas, nada há a reparar no feito fiscal nesse aspecto. Deve, assim, ser mantida a glosa de despesas médicas no valor total de **R\$ 18.000,00**.

Do exposto, encaminho o voto no sentido de considerar a IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE, resultando, por consequência, na manutenção integral do crédito tributário constituído.

“assinado digitalmente”

Marco Aurélio Guilherme

Relator – AFRFB matr. 881645

A decisão de primeira instância, proferida com dispensa da ementa, manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/01/2014, o sujeito passivo interpôs, em 17/02/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas, pois houve a prestação dos serviços e o efetivo pagamento;
- b) há inaplicabilidade da taxa Selic para o cálculo dos juros de mora;
- c) os juros devem ser contados a partir do lançamento; e que
- d) há bitributação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

1. CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

2. CONDICIONAMENTO DA DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS MÉDICAS À COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO POR INSTITUIÇÃO BANCÁRIA

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se o sujeito passivo comprovou o pagamento das despesas médicas cuja dedução é pleiteada.

Conforme expõe o i. CONS. HONÓRIO ALBUQUERQUE DE BRITO:

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.

De fato, nos termos da Súmula CARF 180, “*para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais*”.

Assim, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos **insuficiente**, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún.do CTN) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que *“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”* (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da chamada “verdade material”.

A propósito, *“por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva”* (RE 599194 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Assim, a declaração de insuficiência de recibos conjugada à faculdade de exigir documentação complementar, especialmente prova específica da transferência de valores monetários (cheques, PIX, DOCs, TEDs, transferências bancárias, cartão de crédito, extratos bancários) não são discricionárias e, nesse sentido, devem ser devidamente motivadas e fundamentadas.

A questão de fundo se torna, assim, saber-se se exige-se a inexorável apresentação desse tipo de documento – prova da operação de transferência de recursos (se as condições de sua exigibilidade foram cumpridas), ou se sua ausência pode ser suprida por outros meios de prova admitidos em direito.

De fato, são indícios consistentes a exigir aprofundamento do acervo probatório das despesas médicas, exemplificativamente:

- a) Insuficiência do patrimônio ou das receitas declaradas para fazer frente ao custo dos serviços, dada a necessidade de prover outras despesas essenciais à vida humana;
- b) Inidoneidade dos prestadores dos serviços médicos;
- c) Incompatibilidade dos valores pagos, quando comparados com a prática normalmente verificada na praça;
- d) Ausência de registro dos respectivos recebimentos nos deveres instrumentais dos prestadores de serviços (e.g., DAA, DMED);

- e) Inusualidade da prática de pagamento de tais quantias em espécie.

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

“Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado” (Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

Singelamente, acrescentamos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo.

Por oportuno, transcrevo os arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/1999, aplicável aos fatos jurídicos em exame:

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Resumidamente, diante de fundada dúvida, a autoridade fiscal pode exigir a apresentação complementar de documentos, como, por exemplo:

- 1- Recibos, documentos fiscais, declarações ou laudos que atendam aos requisitos formais previstos no art. 80 do Decreto 3.000/1999 (beneficiário/paciente, pagador, 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, registro profissional do prestador de serviços, descrição do serviço prestado);
- 2- Títulos de crédito ou extratos bancários que comprovem a efetiva transferência da quantia em dinheiro tida por despesa médica.

Para assegurar ao sujeito passivo a possibilidade de conhecer e atender à exigência da autoridade fiscal, a especificação desses documentos deve ocorrer logo no início do processo de fiscalização e controle da atividade desempenhada pelo contribuinte, sob pena de violação do art. 59, II do Decreto 70.235/1972. O detalhamento da documentação necessária na primeira oportunidade de contato com o sujeito passivo é profilática, com o objetivo de evitar futura contaminação do crédito tributário pela inovação de critérios legais originariamente adotados para confirmar ou para infirmar as deduções pretendidas.

Elucidativos desse risco são os seguintes precedentes:

Numero do processo:10510.007814/2008-34 **Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Tue Sep 22 00:00:00 UTC 2020 **Data da publicação:**Tue Oct 20 00:00:00 UTC 2020 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 PAF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de IRRF é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão:2003-002.600

Numero do processo: 10680.005472/2008-66

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Wed Oct 08 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 Ementa: IRPF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de despesa com livro caixa é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão: 2201-002.503

Numero do processo: 13162.000079/2009-12

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Nov 19 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Thu Dec 05 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. É de se cancelar a autuação quando a decisão recorrida aponta fundamentos diversos daqueles da autuação para manter a exigência, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Numero do processo: 10510.004826/2007-26

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Oct 10 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Oct 30 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005 IRPF. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. POSSIBILIDADE. Restando comprovado o imposto de renda retido na fonte, cabe computa-lo no lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

Numero do processo: 13748.001852/2008-98

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Apr 14 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Mon May 05 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO Devem ser restabelecidas as despesas devidamente comprovadas, através de documentação idônea, que faz prova da efetividade dos serviços contratados e dos respectivos beneficiários dos serviços contratados. Vedada a inovação da fundamentação por oposição de motivo não constante da autuação. Recurso Provido

Uma vez comprovadas as despesas médicas, por documentação idônea, é imprescindível assegurar ao sujeito passivo o direito à respectiva dedutibilidade, observada a legislação de regência.

Vão ao encontro da observância do direito à dedutibilidade os seguintes precedentes:

Numero do processo:13677.000205/2001-73 **Data da sessão:**Mon May 10 00:00:00 UTC 2010 **Ementa:**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF Ano-calendário: 1999 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Declarações dos prestadores de serviços, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para

efeito de dedução do imposto de renda pessoa física. Recurso especial negado

Numero da decisão:9202-000.814 **Numero do processo:**10850.000104/2008-22 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Oct 05 00:00:00 UTC 2017 **Data da publicação:**Wed Oct 25 00:00:00 UTC 2017 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física Recurso Voluntário Provido

Numero da decisão:2202-004.319 **Numero do processo:**10980.720179/2009-29 **Turma:**Segunda Turma Especial da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu May 12 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:**Fri May 13 00:00:00 UTC 2011 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poderdever de exigir outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. Recurso provido em parte.

Numero da decisão:2802-00.824 **Numero do processo:**13603.000777/2007-10 **Turma:**2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**2ª SEÇÃO **Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:**Mon Aug 05 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. A apresentação de recibos idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o

pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Numero do processo:13830.720850/2016-72 **Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Mon Jan 29 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:**Mon Apr 23 00:00:00 UTC 2018 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. Notas fiscais de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos comprovantes de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos documentos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas. PRÓTESE ORTOPÉDICA. LAUDO MÉDICO. Notas fiscais com identificação do paciente e médico. Laudo médico apresentado. Comprovação realizada.

Numero da decisão:2001-000.204

Ademais, a singela ausência de distinção entre fonte pagadora e beneficiário é insuficiente para manter a glosa. O modo menos ambíguo e vago para identificação dos elementos essenciais do pagamento consiste na aposição de rótulos às informações. Contudo, a prática empresário-comercial de emissão de documentos nem sempre é padronizada de modo otimizado, nem observa a máxima cautela. Afinal, a linguagem natural utilizada no cotidiano tende a ser fluida (cambiante), atécnica e subordinadas às particularidades regionais. Em alguns momentos, o Direito acaba por juridicizar a prática (e.g., art. 673, 3 da Lei 556/1850).

Assim, ausentes outros obstáculos, pode-se inferir que a fonte pagadora é também o beneficiário, pois essa é a prática adotada na elaboração de documentos simplificados ou padronizados.

De fato, a própria SRFB reconhece essa circunstância, como revela consulta ao art. 97, II da IN 1.500/2014, textualmente:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

[...]

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário **CASO seja pessoa diversa daquela; (grifamos).**

Em sentido semelhante, a simples e isolada ausência de indicação do endereço não justifica a glosa, ante a possibilidade de identificação desse dado de outro modo, inclusive com consulta aos bancos de dados disponíveis à autoridade fiscal:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, **porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB.** (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017) (*grifamos*).

Sobre a necessidade de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, na hipótese de adimplemento em espécie, em que pese meu entendimento pessoal, no sentido de que a rejeição dos recibos deve ser expressamente motivada e fundamentada, de modo a inexistir permissão legal para que a autoridade fiscal exija discricionariamente e logo de início prova legitimada por terceiros acerca da efetiva transferência de valores, reconheço que, no âmbito desta Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção do CARF, a compreensão sobre o tema é diversa (cf., e.g., os Processos 19647.001463/2008-87, 17437.720120/2012-41 e 15504.720043/2012-53).

Por observância do Princípio do Colegiado, registro minha posição pessoal, mas adiro à orientação firmada.

Desse modo, se a **autoridade lançadora** exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso.

Segundo entendimento desta c. Turma Extraordinária, essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética).

No caso em exame, como houve intimação prévia em termos específicos, segundo depreende-se da leitura da motivação do lançamento (fls. 16)¹, e, apesar de meu entendimento

¹ "CONTRIBUINTE INTIMADO, NÃO COMPROVOU A EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS FEITOS A KARINA VICENTINI AGNESINI NUNES (R\$18.000,00) ATRAVÉS DE CHEQUES NOMINATIVOS COINCIDENTES EM DATAS E VALORES AOS RECIBOS APRESENTADOS OU PROVA DA DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA AOS PAGAMENTOS NA DATA DA REALIZAÇÃO DOS MESMOS, NÃO PERMITINDO A VERIFICAÇÃO INEQUÍVOCA DO NEXO CAUSAL ENTRE OS RECIBOS APRESENTADOS E OS PAGAMENTOS EFETUADOS, E DE SE GLOSAR O MONTANTE DE R\$ 18.000,00.(EXIGÊNCIA EM CONFORMEIDADE COM O ARTIGO 73 DO RIR).

OBS: CONFORME REITERADOS ACÓRDÃOS DO 1Q CONSELHO DE CONTRIBUINTES, PARA SE GOZAR

DO ABATIMENTO PLEITEADO COM BASE EM DESPESAS MEDICAS, NÃO BASTA A DISPONIBILIDADE DE UM SIMPLES RECIBO, SEM VINCULAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO, AINDA QUE OS EMITENTES TENHAM CONFIRMADO O ATENDIMENTO DO CONTRIBUINTE E DE SEUS DEPENDENTES.

A PROVA IRREFUTÁVEL DA EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS SERIA POSSÍVEL MEDIANTE A APRESENTAÇÃO DE COPIAS DE CHEQUES OU EXTRATOS BANCÁRIOS, NOS QUAIS CONSTATASSE OS SAQUES EFETUADOS, COINCIDENTES EM DATAS E VALORES COM OS RECIBOS APRESENTADOS. ALÉM DISSO, O CONTRIBUINTE DEVE TER EM CONTA QUE O PAGAMENTO DE DESPESA MÉDICA CASO HAJA INTENÇÃO DE SE BENEFICIAR DA DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS NÃO ENVOLVE APENAS ELE E O PROFISSIONAL DE SAÚDE, MAS TAMBÉM O FISCO E, POR ISSO, DEVE SE ACAUTELAR NA GUARDA DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA DA EFETIVIDADE DO PAGAMENTO E DO SERVIÇO, AINDA MAIS QUANDO O VALOR DO PAGAMENTO É ALTO EM COMPARAÇÃO AO QUE MEDIANAMENTE SE OBSERVA. A EMISSÃO DE RECIBO DE PAGAMENTO SERVE MUITO BEM PARA QUITAR UM DÉBITO E FAZER PROVA CONTRA O CREDOR, MAS NÃO PARA COMPROVÁ-LO JUNTO A TERCEIROS INTERESSADOS. "

pessoal em sentido contrário, deve-se aplicar a orientação firmada por esta Turma Extraordinária, para manter a glosa.

3. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC PARA ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO INADIMPLIDO

Nos termos da Súmula CARF 04, vinculante, “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

Assim, mantém-se a aplicabilidade da Taxa Selic ao crédito tributário cuja validade é discutida neste recurso.

4. DATA DE INÍCIO DA CONTAGEM DOS JUROS MORATÓRIOS

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se a autoridade lançadora equivocou-se na determinação do prazo inicial da contagem dos juros moratórios.

O lançamento do IRPF é sujeito ao regime homologatório, em que o sujeito passivo tem o dever de interpretar a legislação tributária, verificar a ocorrência do fato jurídico tributário, calcular o montante do tributo devido, realizar o recolhimento da quantia correta e apresentar à autoridade fiscal todos os registros impostos pela lei, antes de qualquer ação fiscalizatória.

Conforme tive a oportunidade de observar em trabalho acadêmico², *verbatim*:

No sistema brasileiro, o crédito tributário pode ser constituído pelo sujeito passivo ou pela autoridade fiscal. No lançamento de ofício (art. 149 do Código Tributário Nacional - CTN), compete à autoridade fiscal identificar a ocorrência do fato jurídico tributário, interpretar a legislação de regência, calcular o valor devido e cobrar o sujeito passivo. Ao sujeito passivo remanesce apenas o dever de pagar. Para o lançamento por homologação (art. 150 do CTN), a proporção de esforço é invertida. Ao sujeito passivo compete identificar a ocorrência do fato jurídico tributário, interpretar a legislação de regência, calcular o valor devido e realizar o pagamento, antes de qualquer providência da autoridade fiscal. À autoridade fiscal compete examinar a conduta do contribuinte, aquiescendo (homologação expressa) ou silenciando, eloquentemente, pelo prazo de cinco anos (homologação tácita). Se a administração tributária discordar da conduta do contribuinte ou se o contribuinte se mantiver inerte, caberá o lançamento por dever de ofício suplementar ou complementar. Se o sujeito passivo discordar do lançamento, pode impugná-lo (art. 14 do Decreto 70.235/1972). A competência para conhecer e julgar a impugnação é da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) (art. 277, I

² SORRENTINO, T. B. Pode o fisco ajuizar ação para rever decisão administrativa favorável ao contribuinte?. Revista de Doutrina Jurídica, Brasília, DF, v. 111, n. 2, p. 205–225, 2020. DOI: 10.22477/rdj.v111i2.613. Disponível em: <https://revistajuridica.tjdft.jus.br/index.php/rdj/article/view/613>. Acesso em: 24 set. 2022.

e II, da Portaria MF 430/2017), órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil que, por sua vez, faz parte da estrutura do Ministério da Economia.

Assim, no caso concreto, a inadimplência do crédito tributário data do momento em que o devido ajuste deveria ter sido realizado, com a constituição do crédito pelo próprio sujeito passivo, e a fixação da data inicial para a contagem dos juros está correta, com a consequente manutenção da obrigação tributária quanto ao ponto.

5. BIS IN IDEM

A estão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se a glosa das deduções pleiteadas implicam tributação dúplice a título de IRPF sobre os rendimentos e proventos do sujeito passivo.

Não há tributação duplicada, pois a questão de fundo não se confunde com decidir-se se os prestadores de serviços deveriam ou não pagar o IRPF sobre os valores pagos pelo sujeito passivo a título de custeio de serviços de saúde. O objeto da impugnação, replicado neste recurso voluntário, refere-se à dedutibilidade ou não das despesas, não por cabimento material, mas por descumprimento do dever de comprovação do efetivo pagamento.

Em nenhum momento a autoridade lançadora afirmou que o sujeito passivo não poderia deduzir despesas pagas aos profissionais pelos específicos serviços prestados, na medida em que o óbice identificado consiste na ausência de comprovação da transferência de recursos monetários aos prestadores. É a não observância desse dever ancilar, de comprovação, que se discute.

Logo, não houve dupla tributação, e o lançamento deve ser mantido.

6. DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino