



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10840.723738/2015-03  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.709 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de junho de 2017  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** JOSÉ MAURÍCIO RODRIGUES SEIXAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Exercício: 2014

PREVIDÊNCIA PRIVADA. VGBL.

Descabe, por falta de previsão legal, a dedução de despesas de previdência privada na modalidade VGBL, na declaração de ajuste anual.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. TRATAMENTO FISIOTERÁPICO. PAGAMENTOS EM ESPÉCIE. GLOSA. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. VALORES DE GRANDE MONTA. RAZOABILIDADE. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a real prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados, para a formação da sua convicção.

INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA.  
INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.  
TAXA SELIC.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre a qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz (Relatora) e José Alfredo Duarte Filho. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira- Presidente.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relator.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Redator designado.

EDITADO EM: 27/06/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nesta oportunidade, utilizo-me trechos do relatório produzido em assentada anterior, eis que aborda de maneira elucidativa os fatos objeto dos presentes autos, nos termos seguintes:

*O contribuinte acima identificado insurgiu-se contra o lançamento consubstanciado na Notificação de Lançamento de folhas 09 a 15, relativa ao ano-calendário 2013, da qual tomou ciência em 10/11/2015, que apurou crédito tributário total de R\$ 5.244,45.*

*Motivou o lançamento a constatação de compensação indevida de imposto retido na fonte no valor de R\$ 17.075,69 (Itaú Vida e Previdência - rendimentos com tributação exclusiva) e dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 12.800,00, (regularmente intimado não comprovou o efetivo pagamento, afirmando ter efetuado pagamento em espécie).*

*Inconformado, o interessado apresentou impugnação em 01/12/2015, alegando, em síntese, que:*

1. o valor contestado das despesas médicas refere-se a despesas do próprio contribuinte;

2. o imposto retido na fonte consta do comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora e os rendimentos foram devidamente oferecidos à tributação.

Para instruir o pleito, anexou os documentos de folhas 07 a 45.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora (MG) julgou improcedente a impugnação, conforme a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Exercício: 2014*

*IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPENSAÇÃO.*

*Há de ser mantida a glosa de imposto de renda retido na fonte declarado pelo contribuinte, quando ficar comprovada a retenção ocorrida sobre rendimentos tributados exclusivamente na fonte, que não se sujeitam ao ajuste anual.*

*DESPESAS MÉDICAS.*

*Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de simples recibos, sem vinculá-los ao pagamento realizado, mormente quanto tal aspecto foi objeto de intimação por parte da autoridade lançadora.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Posteriormente, dentro do prazo legal, foi interposto recurso voluntário, no qual o contribuinte dispôs que:

*a) é portador de neoplasia maligna, conforme laudo médico pericial anexo, assinado pela Dra. Priscilla Marus Baialuna Kemp, Perita médica previdenciária inscrita no CRM sob o n.º 100411-SP;*

*b) parte dos valores recebidos por ele são decorrentes de rendimentos de aposentadoria pagos pelo INSS;*

*c) os valores recebidos a título de previdência privada são isentos, diante do fato de o contribuinte ser portador de moléstia grave;*

*d) com relação às despesas médicas, conforme recibos, declaração do profissional e laudo anexos, o recorrente tem direito à dedução das despesas declaradas e comprovadas, sendo indevida a glosa;*

*e) seja afastada a Selic;*

*f) a multa aplicada aтем caráter confiscatório.*

Foram juntados, em sede de recurso voluntário, os recibos de fls. 111 e seguintes; as declarações da fisioterapeuta acerca da realização dos serviços, fls. 123 e 124; e o Laudo pericial, fls. 125.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e com condições de admissibilidade.

### **1. Da compensação indevida**

Acerca da compensação indevida, aduz o contribuinte ser portador de neoplasia maligna, conforme laudo médico pericial anexo, assinado pela Dra. Priscilla Marus Baialuna Kemp, Perita médica previdenciária inscrita no CRM sob o n.º 100411-SP.

Também dispõe o recorrente que parte dos valores recebidos por ele são decorrentes de rendimentos de aposentadoria pagos pelo INSS.

Não obstante o exposto, a fiscalização teve como objeto a glosa dos rendimentos recebidos pela Itaú e Previdência S.A. e não rendimentos provenientes do INSS, que não foram objeto da notificação.

Além disso, asseverou que os valores recebidos a título de previdência privada são isentos, diante do fato de o contribuinte ser portador de moléstia grave.

Acerca da matéria, os incisos XIV e XXI, art. 6º, da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com redação dada pelas Leis n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, e n.º 11.052, de 29 de dezembro de 2004, assim determinam:

*Art. 6. Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:*

*(...)*

*XIV os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave,*

*hepatopatia grave, estados avançados da doença de Pagel (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma;*

(...)

*XXI os valores recebidos a título de pensão quando o beneficiário desse rendimento for portador das doenças relacionadas no inciso XIV deste artigo, exceto as decorrentes de moléstia profissional, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída após a concessão da pensão.*

Por sua vez, o art. 30 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, passou a veicular a exigência de que a moléstia fosse comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, nos termos a seguir:

*Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 1996, para efeito do reconhecimento de novas isenções de que tratam os incisos XIV e XXI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com redação dada pelo art. 47 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.*

*§ 1º O serviço médico oficial fixará o prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle.*

*§ 2º Na relação das moléstias a que se refere o inciso XIV do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com a redação dada pelo art. 47 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, fica incluída a fibrose cística (mucoviscidose).*

Observa-se que a isenção por moléstia grave, quando estabelecida em 1988 pela Lei 7.713, não fazia referência quanto à forma de sua comprovação. Contudo, com a superveniência da Lei 9.250, em 1995, foi instituída forma específica para reconhecimento da moléstia pelas autoridades tributárias.

A partir da edição da citada lei, tornou-se indispensável a apresentação do laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Sobre a mencionada isenção constante dos incisos XIV e XXI, art. 6º, da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, o CARF editou o Enunciado de Súmula n.º 63, que assim dispõe:

*“Súmula nº 63 – Para gozo de isenção do imposto de renda da pessoa física pelos portadores de moléstia grave, os rendimentos devem ser provenientes de aposentadoria, reforma, reserva remunerada ou pensão e a moléstia deve ser devidamente comprovada pro laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.”*

Assim, a isenção sob análise requer a consideração do binômio: moléstia (grave) e natureza específica do rendimento (provenientes de aposentadoria, reforma, reserva remunerada ou pensão), sendo o laudo pericial oficial requisito objetivo para a demonstração da moléstia grave.

Feitos esses esclarecimentos, cabe salientar que não se vislumbra, no presente caso, o cumprimento dos mencionados requisitos, inclusive, foi apresentado laudo médico particular e não oficial, fls. 125

Apesar da elucidação acerca da impossibilidade de isenção por moléstia grave, nesse caso específico, também não assiste razão ao recorrente pela natureza dos rendimentos glosados, que se tratam previdência privada na modalidade VGBL.

Ocorre que inexistente previsão legal para a dedução de planos de previdência na referida modalidade.

Em outras palavras, quem opta pelo VGBL não tem vantagem alguma de dedução, durante a fase de acumulação. Em compensação, tem o benefício no momento do resgate, haja vista que, no VGBL, o imposto incide apenas sobre os rendimentos obtidos e não sobre o valor total acumulado.

Desse modo, deve ser mantida a glosa contestada.

## **2. Das despesas médicas**

Com relação às despesas médicas, o fundamento da autoridade fiscal para a glosa do valor de R\$ 12.800,00 referente aos gastos com a fisioterapeuta Cristiane Iozzi Silva foi a falta de comprovação, fls. 13.

Na descrição dos fatos e enquadramento legal, restou consignado que:

*O contribuinte foi solicitado, através do Termo de Intimação SEFIS MALHA/PF n.º 689/2015, a apresentar os comprovantes do efetivo pagamento, em resposta, informou que os pagamentos foram em espécie e apresentou declaração da profissional. Obs: conforme reiterados acórdão do 1º Conselho de Contribuintes, para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, 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 matéria sob análise possui contornos fáticos que demonstram expressivamente a necessidade de uma análise casuística.

Em casos desta natureza, já me filiei, em alguns julgamentos, ao entendimento de que os recibos emitidos por profissionais legalmente habilitados, que atendam as formalidades legais, são hábeis a comprovar as deduções pleiteadas, mas, em havendo fortes indícios de que a documentação é inidônea, existe o direito-dever de o fisco intimar o contribuinte a comprovar o efetivo desembolso e prestação do serviço.

Em outros casos específicos, já entendi pela insuficiência do recibo para a comprovação dos efetivos pagamentos.

Na análise dos presentes autos, apesar do casuísmo inerente ao tema, demonstrarei os parâmetros por mim adotados.

Tomando como princípio da análise o Termo de Intimação Fiscal SEFIS MALHA/PF nº 689/2015, cabe destacar que não se verifica apontamento sobre indícios em desfavor dos documentos apresentados pelo recorrente. Contudo, intimou-se o contribuinte a apresentar os comprovantes do efetivo pagamento.

Por sua vez, o contribuinte afirmou ter efetuado o pagamento em espécie e apresentou os recibos e também as declarações firmadas pela profissional fisioterapeuta que o atendeu.

A Delegacia de Origem posicionou-se, em síntese, no sentido de que não houve comprovação do efetivo desembolso e, portanto, manteve a glosa.

Observa-se que novamente não foi apontado vício algum nos recibos e nos demais documentos do recorrente pela Delegacia de Origem.

Sendo assim, o lançamento não pode prevalecer, considerando a apresentação dos recibos e declarações pelo contribuinte aos quais a autoridade autuadora não atribui vício algum.

No caso em análise, na hipótese de a fiscalização considerar a documentação inidônea para comprovar as despesas informadas, deveria ter apontado as razões para isso.

Pelo contrário, por meio do Termo de Recepção de Requerimento, fls. 2, dispôs a autoridade fazendária que "foram apresentados recibos e/ou notas fiscais contendo todos os requisitos exigidos pela legislação tributária (...)".

Ora, se o contribuinte não tivesse apresentado qualquer comprovação ou justificativa para as deduções questionadas, dúvida não haveria em manter-se o lançamento, mas, tendo apresentado recibos e declarações de profissionais, como já dito, deveria a fiscalização apontar as razões pelas quais não os acolhe, já que não contém o RIR/99 ou outro diploma legal permissivo para a exigência dos comprovantes de efetivo desembolso, independentemente de fundamentação.

Verifica-se que o art. 80, inciso III, do RIR assim dispõe sobre a matéria:

*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).*

*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;***

Com a interpretação do mencionado dispositivo, não resta dúvidas de que os documentos apresentados pelo contribuinte atendem à legislação em vigor e são meios de prova das despesas médicas realizadas.

Assim, para que sejam requeridos documentos complementares, é necessária a "falta de documentação", nos termos da lei.

Além disso, interpretando-se a Súmula 40 do CARF; não aplicável diretamente ao presente caso, mas de suma importância para a interpretação da norma e valoração do recibo como instrumento de prova; observa-se que não são aceitos os recibos para dedução à título de despesas médicas, quando emitidos por profissionais para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e correspondente pagamento.

Cabe ressaltar que, conforme se depreende no disposto na mencionada súmula, o recibo é comprovante de recebimento/pagamento, salvo quando considerado tributariamente ineficaz, o que se assemelha ao fato de eventualmente ser considerado inidôneo, situação que enseja a necessidade de acompanhá-lo de prova da efetividade dos serviços e correspondente pagamento.

Caso não fosse esse o entendimento, qual seria a utilidade do recibo e a necessidade de uma súmula administrativa tratar de um documento sem relevância alguma?

Há nítida atribuição, tanto da legislação quanto da Súmula CARF n.º 40, do valor probatório aos recibos apresentados consoante a legislação de regência.

É essa determinação que traz segurança jurídica aos administrados e os livra dos excessos que podem ser cometidos pela Administração.

O princípio em que se baseia a conclusão anterior é o da legalidade, que está inserido no art. 5º, II, da CF, de acordo com o qual ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei".

Ademais, sabe-se que o motivo é o fundamento de fato ou de direito que autoriza a realização do ato administrativo do lançamento. Portanto, a Autoridade fiscal, ao efetuar o lançamento, deve justificar a existência do motivo, sem o quê o ato será inválido. Por outro lado, explicitado o motivo do lançamento pela Autoridade fiscal, o ato será válido, desde que o motivo apontado se mostre em harmonia com as circunstâncias fáticas constantes dos autos.

Cumpra também salientar que não foi constatada dedução exagerada em relação aos rendimentos declarados.

Nesse contexto, entendo que deve ser restabelecida a dedução pleiteada, em face do valor probatório da documentação acostada aos autos, tendo em vista que não houve vício apontado pela fiscalização para a sua desconsideração.

### **3. Da Selic**

Quanto à incidência dos juros nos créditos tributários inadimplidos, cabe destacar que se trata de determinação legal.

Além disso, tal tema se encontra devidamente pacificado no âmbito deste colegiado. Tanto assim o é que a Súmula CARF nº 4, expressamente dispõe:

*"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 decisão vergastada, nesse ponto.

#### **4. Da multa confiscatória**

No que se referem aos argumentos de inconstitucionalidade da multa aplicada, às fls. 829 a 831, cabe destacar a aplicação do Enunciado de Súmula n.º 2, que assim dispõe:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*

Portanto, afasto a apreciação da inconstitucionalidade da multa aplicada.

#### **5. Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para restabelecer a dedução total efetuada a título de despesas médicas.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

#### **Voto Vencedor**

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso

Após o esclarecedor e fundamentado voto da ilustre Conselheira Relatora desta C. Turma, Dra. Ana Cecília Lustosa da Cruz, – a quem rendo as minhas homenagens – cujo relatório adoto na integralidade, que deu provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução total efetuada a título de despesas médicas do contribuinte, ousou divergir com a devida venia de seu posicionamento, pelas razões que passo a expor.

No caso em tela, o lançamento da glosa está fundamentado às fls. 13 dos autos tendo como justificativa, a exigência da efetiva comprovação do pagamento das despesas médicas com a fisioterapeuta Cristiane Iozzi Silva.

Em resposta à intimação fiscal alega o contribuinte que os valores pagos à fisioterapeuta foram em espécie e juntou declarações e recibos da profissional às fls. 32/45.

Quanto às despesas com tratamento fisioterápico entendo que deve ser mantida a glosa, senão vejamos.

Ao contrário do alegado pelo contribuinte, não houve qualquer tipo de arbitrariedade ou presunção de inidoneidade de tais recibos, uma vez que não foi esse o motivo

da glosa, mas a falta de comprovação do efetivo pagamento indicado pela legislação, *caput* do artigo 80 do RIR c/c artigo 8º, II, “a” da Lei 9.250/95.

De acordo com artigo 80 do RIR/99 (Dec. nº 3.000/99):

*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"). (grifei)*

Para fins de dedução da despesa médica a legislação tributária condiciona que seja comprovado os pagamentos efetuados. Logo, nesse ponto, por mais que possa se considerar a previsão legal do pagamento em dinheiro como forma de quitação obrigacional (Código Civil. “Art. 315. - *As dívidas em dinheiro deverão ser pagas no vencimento, em moeda corrente e pelo valor nominal, (...)*”), verifica-se que o contribuinte não apresentou documentos que comprovassem o lastro ou a origem de dinheiro, que porventura poderia ter sido entregue aos profissionais para saldar seus dispêndios médicos, (tais como extrato da própria conta com saques dos respectivos valores).

Ao contrário do quanto sustentado pelo contribuinte, entendo que no caso em tela a Administração Tributária conduziu a fiscalização dentro do princípio da legalidade, dando ao contribuinte a oportunidade em contrapor e esclarecer e justificar os pontos indicados.

Não houve, como tenta levar a crer o contribuinte, qualquer tipo de subjetividade na fiscalização e mesmo assim foi oportunizado ao contribuinte através da intimação fiscal, prestar maiores esclarecimentos, no sentido de comprovar o efetivo pagamento.

Cumprе registrar que a legislação do Imposto de Renda, mais especificamente o Regulamento do Imposto de Renda (Dec. nº 3.000/99, Art. 73, *caput*), e o Decreto –Lei nº 5.844/43 (Art. 11, § 3º) – que trata da cobrança e fiscalização do imposto –, dispõem que todas as deduções são sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, conforme abaixo:

*Decreto nº 3.000/99*

*“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](#)).”*

*Decreto nº 5.844/43*

*“Art. 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.”*

*(...)*

*“§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.”*

Tem-se, assim, que a legislação transcrita confere à autoridade fiscal – que age no intuito de defender o interesse público (“arrecadação tributária”) -, o poder de exigir,

para análise da dedução de despesas médicas, outros documentos além de meros recibos, que busquem comprovar a efetiva prestação dos serviços médicos e, principalmente, o efetivo desembolso dos valores correspondentes às despesas declaradas por conta da aplicação do princípio da verdade material.

Isso porque os recibos médicos não fazem prova única e definitiva da efetiva ocorrência dos pagamentos informados na DIRPF do contribuinte. Os dados informados neste tipo de documento não constituem verdade absoluta, ante a sua fragilidade em comprovar a realidade.

Nesse aspecto ao se proferir juízos de valores, deve-se, precipuamente, distinguir a força do recibo como prova de quitação entre as partes contratantes, matéria disciplinada pelo Código Civil, da força probatória que tem o recibo perante o fisco, questão que se sujeita às normas de direito público que regem a relação tributária.

Os prontuários e receitas médicas são meios indiciários de prova para demonstrar de fato a ocorrência da prestação do serviço e demonstrar que há correlação entre a despesa e pagamento, não havendo nos autos por parte da Administração Tributária qualquer abuso ou elemento que configure que está afastando os valores em moeda nacional como meio de pagamento.

Não levo a crer totalmente, que tais valores pagos em moeda corrente, em 2013, para a fisioterapia são entre R\$ 1.000,00 e R\$ 1.1.00,00 são valores elevados, mesmo que mensalmente, na medida em que no cotidiano das cidades é cada vez mais raro que as pessoas transitem com altos valores de dinheiro em espécie.

Necessário levar em consideração que estamos em uma era do pagamento em dinheiro de plástico, cheques de viagem, transferências eletrônicas, cartões de crédito, cartões de débito, cartões pré-pago, cheque especial e várias outras formas de pagamento, que são utilizadas por serem de certa forma muito mais segura que andar com “dinheiro vivo” no bolso.

Entendo que a autoridade competente agiu com bom senso e prudência, tomando atitudes adequadas a fim de que seja levada em conta a relação de proporcionalidade entre os meios empregados e a finalidade a ser alcançada, e portanto solicitou ao contribuinte a prova do efetivo pagamento de tais valores.

Se o contribuinte optou em pagar o valor a esses profissionais em dinheiro, e sabendo que provavelmente iria utilizar tais despesas para dedução em sua declaração de IR, poderia ter trazido aos autos outros meios indiciários de prova, tais como prontuário médico, receituário do tratamento a que estava submetido para auxiliar no conjunto probatório, contudo, ficou inerte.

Pela análise dos documentos acostados aos autos, constata-se que os Recibos foram apresentados de forma isolada, sem apoio de outros documentos da época, mas apenas em meras declarações de possíveis profissionais e sem data (fls. 32).

O ônus da prova do direito constitutivo, no caso, é do contribuinte, a teor do art. 373, I do NCPC, na medida em que pretende deduzir de seus rendimentos tributáveis o valor pago a título de despesa médica, portanto, não há que se falar em inversão do ônus da prova tal como alegado em preliminares pelo contribuinte.

A respeito do assunto acórdão nº 11-47433 da 1ª Turma da DRJ de Recife, *verbis*:

*ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*EMENTA: DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. Somente são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, as despesas médicas realizadas com o contribuinte ou com os dependentes relacionados na declaração de ajuste anual, que forem comprovadas mediante documentação hábil e idônea, nos termos da legislação que rege a matéria. Serão mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados comprovantes da efetividade dos pagamentos e prestação de serviços, a dar validade plena aos recibos. Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte, e não ao Fisco, a prova das informações constantes da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física. APRECIÇÃO DOS FATOS. LIVRE CONVICÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA. Os fatos são apreciados segundo as provas trazidas aos autos e a livre convicção da autoridade julgadora. DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões de órgãos singulares ou colegiados de jurisdição administrativa possuem efeito inter partes. Para que se constituam em normas complementares da legislação tributária, necessitam de eficácia normativa a ser atribuída por lei. INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO. INDEFERIMENTO. Dada a existência de determinação legal expressa no sentido de que as intimações sejam endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador. NULIDADE. LANÇAMENTO. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A nulidade por preterição do direito de defesa somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração ou da emissão da notificação de lançamento.*

*Exercício: 01/01/2010 a 31/12/2010 Grifei*

Neste sentido, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e este não a faz — porque não pode ou porque não quer — é lícito à autoridade tributária concluir que tais serviços não foram realmente prestados ou cujo ônus da despesa o contribuinte não suportou efetivamente, tendo sido emitidos os recibos unicamente com o fito de reduzir indevidamente da base de cálculo tributável.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso na forma da fundamentação.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Redator Designado

Processo nº 10840.723738/2015-03  
Acórdão n.º **2201-003.709**

**S2-C2T1**  
Fl. 8

---