



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.721263/2011-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-003.251 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2024
Recorrente JOSÉ ANTÔNIO PIERROTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

PRELIMINARES DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA DE OFÍCIO CONFISCATÓRIA.

Observadas no lançamento as formalidades essenciais e não ocorrendo preterição do direito de defesa, nem qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação regente, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal. A Multa de Ofício está prevista na proporção aplicada, conforme a lei vigente. Foge à competência da autoridade julgadora administrativa apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei formal vigente, a qual goza da presunção de constitucionalidade.

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo admitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova capazes de demonstrar a efetividade do pagamento e da realização do serviço. Na apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, somente são dedutíveis despesas médicas declaradas em benefício do contribuinte titular ou de seus dependentes que sejam comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Fenelon Moscoso de Almeida, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 11-49.000 - 5ª Turma da DRJ/REC, Sessão de 16 de janeiro de 2015, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

O contribuinte identificado em epígrafe foi cientificado da exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), através da Notificação de Lançamento nº 2008/125326761629043, por meio da qual foram glosadas deduções referentes a dependentes, R\$ 1.548,60, despesas médicas, R\$ 22.645,44 e despesas de instrução, R\$ 2.480,66, informadas na sua declaração anual de ajuste do exercício 2008, ano-calendário 2007.

Depois disso protocolou tempestivamente pedido de reconsideração do lançamento em face da apresentação do que entendia serem todos os documentos necessários à comprovação das despesas glosadas, submetendo-os à consideração da autoridade lançadora, a fim de que fosse cancelada a exigência.

Foi, então, procedida a revisão do lançamento pela DRF/Guarulhos, exarando-se o Despacho Decisório nº 62, de 2013 para DEFERIR PARCIALMENTE o pedido de revisão, isto é MANTENDO PARCIALMENTE a exigência, conforme quadro abaixo:

LANÇAMENTO	VALOR ORIGINAL LANÇADO (R\$)	VALOR EXCLUÍDO (R\$)	VALOR MANTIDO (R\$)
IRPF(suj.multa de ofício)	7.345,44	2.120,63	5.224,81
Multa de Ofício	5.509,08	1.590,48	3.918,60
Total s/ Juros	12.854,52	3.711,11	9.143,41

Irresignado com a decisão proferida o interessado protocolou tempestiva Impugnação, cujo inteiro teor se encontra às fls.41/53. Em seguida são destacadas, resumidamente, as razões essenciais de contestação apresentadas:

1. Preliminarmente, argui-se nulidade absoluta do lançamento em face do que diz a Súmula CARF nº 40:

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.

Daí se deduz que, em havendo Súm. Adm. de Doc. Tributariamente Ineficaz, as despesas médicas poderiam, em tese, ser glosadas, admitindo-se, porém, prova em contrário. A emissão da tal Súmula deve ser precedida de ato declaratório executivo subscrito pelo Delegado da RFB competente. Pesquisando na internet – página da RFB, módulo COMPROT (acompanhamento de processos), constatou que não houve no caso

nenhum ato declaratório expedindo a tal Súmula, portanto não poderia neste caso o ente tributante glosar comprovantes de despesa médica. Em síntese, visto que a RFB não procedeu de forma a estabelecer a nulidade do comprovante médico (recibo), mediante ato declaratório, argui-se a total nulidade da notificação de lançamento, por absoluto vício formal.

2. Ainda em preliminar, argui-se nulidade do lançamento em razão da confiscatoriedade da Multa de Ofício aplicada. A arguição é de inconstitucionalidade em face do disposto na CF/88, art.150, IV (ver argumentos desenvolvidos às fls.44/45).

3. No mérito. Sob o título de “Despesas Médicas”, o Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) admite, em seu art.80, a dedução de pagamentos efetuados a “médicos, dentistas, psicólogos, ...”. E o inciso III do §1º desse artigo diz que tal dedução “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 de Pessoas Jurídicas – CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento”.

Registre-se, ainda, a impossibilidade de comprovação de efetivo pagamento feito em dinheiro. E seria absurda a afirmação de que não existem pagamentos em dinheiro (espécie). Veja-se o Ac. nº 102-47.094, 2ª C, 1º CC (DOU de 30.03.06, pág.37):

“DESPESAS MÉDICAS – PAGAMENTO EM ESPÉCIE – É de se admitir o pagamento em espécie, sobretudo na hipótese da declaração de ajuste do ano calendário anterior contemplar saldo em dinheiro suficiente para absorver as despesas” (grifamos).

Registre-se, em realidade, absolutamente nada realmente comprova o efetivo pagamento, pois mesmo cheque nominal/ordem de pagamento/transferência eletrônica saídos da conta do pagador e entrados na conta do recebedor pode ter tido seus valores devolvidos “por fora”. Assim, sem sentido, exigir-se comprovação de efetivo pagamento.

Em verdade, também serviços não são comprováveis. Vejamos o Ac. nº 107- 0.445, 2ª. Câmara, 1º CC (DOU, 02.01.97, pág.25):

“(…) Ao Fisco, em princípio, cabe fundamentar a pretensão tributária, ou seja, dizer o porquê do seu convencimento quando afirma que uma despesa é indedutível, desnecessária, anormal. Tão somente alegar que a prestação de um serviço não foi comprovada, carece, no mínimo, de consistência. Até porque o serviço é bem imaterial, sendo, em essência, insuscetível de comprovação” (grifamos).

Obs.: Embora se trate de processo de IRPJ, o mérito é o mesmíssimo.

4. Em suas (do Fisco) “Perguntas e Respostas” – IRPF 2007, na resposta à Pergunta nº 338, como não poderia deixar de ser, a própria Receita Federal condiciona a dedução das despesas médicas às mesmas condições da Lei, isto é, que os documentos indiquem o nome, endereço, nº do CPF ou CNPJ de quem recebeu o pagamento. E admite que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento. No Manual de Preenchimento” da DIRPF 2007, como não podia deixar de ser, a Receita esclarece às fls.55 no mesmo sentido. Portanto, não pode o Fiscal da Receita exigir mais do que a Lei e a própria Receita.

5. O recibo é documento comprobatório inequívoco da realização de pagamento de serviço. Veja-se a jurisprudência administrativa sobre o assunto – Ver as diversas ementas de acórdão proferidos pelo 1º CC transcritas, às fls.48/51, em suporte à sua tese.

6. Ademais, em nenhum momento a RFB trouxe quaisquer elementos ou provas de que os serviços médicos especificados não foram devidamente prestados ao contribuinte. Não trouxe quaisquer elementos ou provas de que tenha considerado falsa ou inidônea a

declaração fornecida pelo prestador de serviços médicos quanto à prestação do serviço e ao efetivo recebimento do pagamento.

7. O Despacho Decisório prolatado para revisar parcialmente o lançamento foi contrário aos fatos e documentos apresentados (recibos e declarações de prestação dos serviços). Conclui-se, portanto, que à vista da jurisprudência e, principalmente, à vista da legislação, a comprovação de despesa médica é feita através de documento com a indicação do nome, endereço e CPF/CNPJ de quem recebeu, não sendo lícito aos Fiscais da RFB exigirem qualquer outro documento.

Pelo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, quer seja pelas preliminares argüidas, quer seja pelo mérito em razão dos elementos de fato e de direito explicitados, requer que seja acolhida a impugnação para que seja cancelado o débito fiscal reclamado.

Tendo em vista a competência acerca da matéria, e conforme definição da COCAJ/RFB, este processo foi encaminhado para a apreciação e julgamento nesta DRJ/REC. É o relatório.

A 5ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

PRELIMINARES DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA DE OFÍCIO CONFISCATÓRIA.

Observadas no lançamento as formalidades essenciais e não ocorrendo preterição do direito de defesa, nem qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação regente, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal. A Multa de Ofício está prevista na proporção aplicada, conforme a lei vigente. Foge à competência da autoridade julgadora administrativa apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei formal vigente, a qual goza da presunção de constitucionalidade.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2007

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo admitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova capazes de demonstrar a efetividade do pagamento e da realização do serviço. Na apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, somente são dedutíveis despesas médicas declaradas em benefício do contribuinte titular ou de seus dependentes que sejam comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário basicamente requerendo a reforma do Acórdão, nos seguintes termos:

II - O Direito

II. 1 - PRELIMINAR

A arguição de nulidade absoluta pode ser declarada em qualquer fase do processo e em função disso, preliminarmente, gostaríamos de trazer a baila o pronunciado na Súmula CARF nº 40 que diz textualmente o seguinte:

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.

A simples análise do pronunciado acima deduz que havendo esta súmula, as despesas médicas poderiam, em tese, ser glosadas admitindo-se, porém prova em contrário.

Oras é sabido que a administração pública é controlada pelas normas do direito administrativo e que seus atos devem ser revestidos pelas formalidades legais que submetem todos os entes públicos.

A emissão de uma súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz, não pode ser prolatada ao bel prazer do auditor fiscal, deve-se ser precedida de um ato declaratório executivo assinado pelo delegado da receita federal, uma simples pesquisa na internet traz diversos atos declaratórios versando sobre esta matéria.

Pesquisando na página da internet da receita federal no módulo de acompanhamento de processos - comprot (vide pesquisa anexa ao recurso voluntário), constata-se que não houve nenhum processo administrativo que embasa-se o ato declaratório executivo de súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz, portanto não poderia o ente tributante glosar um comprovante de despesa médica sendo que ele próprio não observou os procedimentos que, em tese, servem para proteger as suas decisões.

Em síntese haja vista que a fiscalização não procedeu a um processo administrativo para embasar a nulidade do comprovante médico, procedimento este que pelo princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa deveria ter sido comunicado ao contribuinte caso tivesse existido, vem o contribuinte arguir a mais ampla e total nulidade do auto de infração/notificação de lançamento por vício formal.

II. 2 - MÉRITO

Igualmente, caso esta nobre câmara não concorde com os motivos de fato e de direito apresentados na preliminar, não obstante a apresentada nulidade, a autuação não pode prosperar pelos motivos de fato e de direito, consubstanciados na ampla jurisprudência administrativa que versa sobre a matéria, senão vejamos:

COMPROVAÇÃO DE "DESPESAS MÉDICAS" PARA EFEITO DE IMPOSTO DE RENDA

Sob o título de "Despesas Médicas", o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99 - Decreto n. 3.000/99), admite, em seu artigo 80, a dedução de pagamentos efetuados "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".

E, o inciso III do parágrafo 1º do artigo diz que tal dedução "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 receberam, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento".

Portanto, nos exatos termos da legislação: a comprovação de despesas médicas é feita com documento onde conste nome, endereço e CPF/CNPJ de quem as recebeu.

Vejamos.

Comprovação de pagamentos.

Registre-se a impossibilidade de comprovação de efetivo pagamento feito em dinheiro. E, seria absurda a afirmação de que não existem pagamentos em dinheiro.

Vejamos, a respeito de pagamento em espécie, o Acórdão n. 102-47.094, 2ª C, 1º CC (DOU 1, de 30.03.06, pág. 37): "**DESPESAS MÉDICAS - PAGAMENTO EM ESPÉCIE - É de se admitir o pagamento em espécie/ sobretudo na hipótese da declaração de ajuste do ano calendário anterior contemplar saldo em dinheiro suficiente para absorver as despesas**" (grifamos).

Registre-se que, em realidade, absolutamente nada realmente comprova o efetivo pagamento, pois mesmo cheque nominal/ordem de pagamento/transfêrencia eletrônicos saídos da conta do pagador e entrados na conta do recebedor pode ter tido seus valores devolvidos "por fora".

Assim, sem sentido, exigir-se comprovação de efetivo pagamento.

(...)

III - A CONCLUSÃO

Considerando:

- 1) Que a Receita Federal do Brasil, através do auditor fiscal autuante não produziu uma Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz para embasar a glosa das despesas médicas através de um ato declaratório executivo devidamente assinado pelo delegado da receita da jurisdição do contribuinte e devidamente publicada em diário oficial da união para dar a devida publicidade do ato, o que por si só enseja a anulação, por absoluto vício formal, do auto/notificação emitido;
- 2) Caso, apenas para discussão e argumentação, tivesse produzido alguma súmula neste sentido, não foi o contribuinte/recorrente em nenhum momento intimado a responder neste hipotético processo administrativo, o que por si só já configuraria uma afronta à constituição federal ao negar ao contribuinte o direito a ampla defesa e ao contraditório, o que por si só enseja a anulação, por absoluto vício formal, do auto/notificação emitido;
- 3) Que a Receita Federal do Brasil em nenhum momento trouxe quaisquer elementos ou provas de que os serviços médicos não foram devidamente prestados pelo prestador de serviços ao contribuinte;
- 4) Que a Receita Federal do Brasil em nenhum momento trouxe quaisquer elementos ou provas de que os pagamentos dos serviços médicos não foram devidamente efetivados ao prestador dos serviços pelo contribuinte;
- 5) Que a Receita Federal do Brasil em nenhum momento trouxe quaisquer elementos ou provas, ou simplesmente considerou falsa ou inidônea a declaração fornecida pelo prestador dos serviços médicos da efetiva prestação de serviços e do efetivo recebimento pelos serviços;

7) Que os íncritos julgadores do primeiro grau da DRJ/RECIFE prolataram seu julgado contrariamente aos fatos e documentos apresentados pelo contribuinte quer seja pelos recibos e declaração apresentados.

É o relatório

Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa , Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais “RICARF”), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017, Portaria CARF nº 6.786/2022, Portaria MF nº 1.634/2023 e Portaria CARF/ME nº 2.605/2022.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL

Conforme pontuado pela própria DRJ, o recorrente, tal qual a impugnação, argui preliminar de nulidade por vício formal nos seguintes termos

(...)a primeira arguição é de que, com base na Súmula CARF nº 40, a desconsideração de recibo apresentado como prova de despesa médica realizada exigiria prévia expedição de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, por meio de Ato Declaratório do Delegado da RFB competente, devidamente publicado no DOU e cientificado ao contribuinte interessado, desqualificando recibo emitido por determinado profissional (médico/dentista) em face de sua inclusão naquela Súmula de Documentos Ineficazes. Dai, a defendente conclui que, não havendo os profissionais especificados neste processo sido incluídos naquele tipo de Súmula, não poderia o Fisco deixar de validar o recibo por eles emitidos, acusando absoluto vício formal da Notificação de Lançamento.

No entanto, nos mesmos termos pontuados pela decisão *a quo*, entendo que não faz sentido a arguição porque no caso em apreço:

“não se trata de invalidade dos recibos apresentados, por falsidade ou qualquer outra razão, mas simplesmente de serem os recibos prova insuficiente ao propósito de confirmar a efetiva transferência de numerário do patrimônio do contribuinte para o do profissional especificado, o que seria essencial à configuração de despesa dedutível para o fim de apuração do imposto de renda nos termos da lei regente. Ademais, na hipótese de ser bem sucedido, o argumento manejado resultaria em improcedência do lançamento e não em nulidade. Afasta-se a arguição.”

Nesses termos, rejeito a preliminar suscitada.

DO MÉRITO

O propósito recursal se trata de Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física decorrente da revisão efetuada pela autoridade lançadora por meio da qual foram glosadas deduções referentes a dependentes, R\$ 1.548,60, despesas médicas, R\$ 22.645,44 e despesas de instrução, R\$ 2.480,66, informadas na sua declaração anual de ajuste do exercício 2008, ano-calendário 2007.

Destaca-se que, quanto ao mérito apenas remanesce para o presente colegiado analisar a insurgência do contribuinte a respeito da glosa de despesas médicas no valor de R\$ 19.000,00, atinente aos profissionais Dra. Elizabeth Esteves Moreira (R\$ 7.000,00) e Dr. Elinor Fernando Fuentes Requena (R\$ 12.000,00), do que decorreu a apuração de imposto suplementar no valor de R\$ 5.224,81, a ser acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Nesse sentido, ao analisar o Recurso Voluntário, cotejar as provas e avaliar os fundamentos do recorrente, entendo que ele não trouxe qualquer elemento para infirmar as conclusões insertas no Acórdão recorrido se limitando a compilar uma série de decisões deste

Conselho sobre o tema da dedutibilidade de despesas médicas, as quais foram devidamente enfrentadas pela decisão *a quo*.

Por essa razão, entendendo que basicamente o recorrente repisa os fundamentos da impugnação, me utilizo dos fundamentos insertos no Acórdão da DRJ para manter a decisão pelos seus próprios fundamentos, tudo isso com a permissão do artigo 114, §12º, inciso I do novo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, nos seguintes termos:

Quanto ao mérito remanescente após a revisão procedida pela repartição de origem.

Trata-se de glosa de despesas médicas no valor de R\$ 19.000,00, atinente aos profissionais Dra. Elizabeth Esteves Moreira (R\$ 7.000,00) e Dr. Elinor Fernando Fuentes Requena (R\$ 12.000,00), do que decorreu a apuração de imposto suplementar no valor de R\$ 5.224,81, a ser acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A impugnação apresenta essencialmente o argumento de que a lei regente exige tão somente que a comprovação de despesa médica seja feita através de documento com indicação do nome, endereço e CPF/CNPJ de quem recebeu, não sendo lícito aos Fiscais da RFB exigirem qualquer outro documento. Admite-se, ainda, que na falta de documentação (recibo do Médico/Odontólogo), a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento. No “Perguntas e Respostas” – IRPF 2007, na Pergunta nº 338, a própria RFB condiciona a dedução das despesas médicas às mesmas condições da Lei. Portanto, não pode a fiscalização exigir mais do que a Lei. Assim, na impugnação o interessado se limita a questionar a exigência, pela autoridade lançadora, de comprovação da efetividade do pagamento.

Sobre o tema, cumpre transcrever o art. 80, § 1º, incisos II e III, do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

“Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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): (...)

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;” (grifos acrescidos)

Observa-se que a documentação comprobatória das despesas com saúde, para efeito de dedução da base de cálculo do imposto, deve necessariamente conter nome, endereço e CPF ou CNPJ do prestador do serviço, além de identificar o beneficiário do tratamento. Alternativamente, o contribuinte pode indicar como prova o cheque nominativo utilizado como meio de pagamento de tais gastos.

Não obstante, ainda que cumpridos todos os requisitos formais enumerados, destaca-se que a legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto. A tônica do

art. 80, § 1º, inciso III, do RIR/99, é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários. Entretanto, mesmo o cheque pode ser submetido à justificação, quando dúvidas razoáveis acudirem ao Fisco sobre a efetiva prestação do serviço, que se constitui no substrato material da dedução.

Registre-se que, para fins de dedução, o ônus da prova é do sujeito passivo, cabendo a este apontar documentação suficiente para dirimir os questionamentos acerca do fato informado em sua declaração de ajuste, consoante o art. 73 do RIR/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).

§ 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).”

Por conseguinte, à fiscalização é permitido exigir elementos adicionais de prova. No presente caso, o motivo da glosa questionada foi a não comprovação do efetivo pagamento por meio de documentação capaz de evidenciar o desembolso das despesas com saúde, a exemplo de cópias de cheques, comprovantes de depósitos e extratos bancários com indicação dos saques utilizados para cobrir os gastos. Como solução alternativa, o impugnante poderia demonstrar a realização do serviço através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar, vinculados diretamente aos tratamentos informados, que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos. Entretanto, na impugnação, o interessado não se preocupou em demonstrar nada nesse sentido, apenas insistiu na suficiência dos recibos apresentados como prova do pagamento das despesas médicas.

Esclareça-se que a presente autuação não se funda em falsidade documental, mas na falta de comprovação da efetividade do pagamento, e da prestação do serviço, em decorrência de que, apresentados isoladamente, os recibos são insuficientes à comprovação requerida para a fruição do benefício fiscal.

Quando a finalidade seja a de utilizar despesas médicas como dedução na apuração do imposto de renda, o contribuinte deve atentar que o pagamento correspondente não interessa apenas a ele e ao profissional de saúde, mas também, especialmente, à Administração Tributária, em vista da matéria de que ora se trata. Por essa razão, deve conservar em sua posse, além dos recibos, outros documentos complementares capazes de confirmar o desembolso e a realização do serviço.

Nesse contexto, o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, ao dispor sobre provas em seu art. 219, afirma que o teor de documentos assinados (recibos) guarda presunção de veracidade somente entre os próprios signatários, sem alcançar terceiros (Administração Tributária) estranhos ao ato:

“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.” (grifos acrescidos)

Como se vê, não é descabido, muito menos carece de base legal, exigir elementos de prova outros, além dos recibos, para efeito de comprovação do gasto com saúde.

Pelos citados motivos e, com alicerce no princípio da livre convicção motivada do julgador na apreciação da prova, gravado no art. 291 do Decreto nº 70.235, de 6 de

março de 1972, ratifica-se a glosa de despesas médicas por falta de comprovação da efetividade do pagamento (transferência patrimonial) e da realização do serviço.

Por fim, esclareça-se, por primeiro, os acórdão referidos na peça de defesa tratam de matéria distinta da que ora se aprecia no caso concreto.

No Ac. nº 102-47.094, DOU de 30.03.2006, a decisão é sobre a admissão do pagamento em espécie em determinada aquisição, de bem ou serviço, desde que a licitude da origem dos recursos utilizados possa ser demonstrada mediante a constatação da disponibilidade declarada pelo contribuinte, na DIRPF referente ao ano-calendário anterior, de saldo em dinheiro (espécie) suficiente ao enfrentamento da despesa.

No Ac. nº 107-0.445, DOU 02.01.1997, a decisão é sobre pretensão tributária, decorrente de constatação de ser certa despesa desnecessária ou anormal em relação ao objeto social da empresa (e por isso indedutível - referindo-se à apuração de IRPJ), advertindo-se que tal conclusão deve ser fundamentada em lei, não cabendo à autoridade fiscal simplesmente declarar-se convencida da desnecessidade ou anormalidade da despesa, nem para tal fim simplesmente alegar simplesmente que a prestação do serviço não foi comprovada; que o serviço, em essência, é bem imaterial insuscetível de comprovação. Ora, no caso concreto, nos termos da Lei regente, para fins de ser acatada como parcela dedutível na apuração do IRPF devido, houve a desconsideração de despesa médica simplesmente declarada, mas cujo pagamento efetivo o interessado não foi capaz de provar por meio hábil e idôneo a confirmar a transferência de numerário do patrimônio do contribuinte para o do médico/odontólogo especificado. São absolutamente distintas as matérias.

Ademais, esclareça-se ao d. contribuinte que os julgados administrativos indicados na defesa não têm o condão de vincular esta instância de julgamento. Para que se constituam em normas complementares da legislação tributária, as decisões administrativas necessitam de eficácia normativa a ser atribuída por lei, como determina o art. 100, inciso II2, do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Na ausência de lei que atribua eficácia normativa às referidas decisões, o entendimento nelas exarado, ainda que sirva de reforço a uma tese, produz efeitos apenas entre as partes envolvidas no litígio específico, não se estendendo genericamente a outros casos.

Pelo exposto, voto pela improcedência da impugnação, para manter o crédito tributário exigido de ofício, nos mesmos termos do despacho decisório recorrido, com os juros de mora atualizados nos termos da legislação regente.

Portanto, utilizando-se, pois, das razões de decidir acima expostas, entendo por negar provimento ao recurso, mantendo incólume a decisão recorrida.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Felipe Honório Rodrigues da Costa

Fl. 12 do Acórdão n.º 1002-003.251 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10875.721263/2011-81