



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.724460/2013-62
ACÓRDÃO	2002-008.466 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALVETE MARIA ZIMMER
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2009, 2010, 2011, 2012, 2013

DEPENDENTE. COMPANHEIRO.

Poderá ser considerado dependente o companheiro da titular desde que comprovada a vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho.

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO DESEMBOLSO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo desembolso e da prestação dos serviços.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A prática dolosa e reiterada tendente a reduzir expressivamente o montante do imposto devido para evitar ou diferir o seu pagamento, bem como para a obtenção de restituições indevidas, enseja a aplicação da multa qualificada.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. DISCUSSÃO.

Consoante Súmula do CARF, não cabe a discussão de controvérsias acerca de Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais no âmbito do julgamento administrativo de processo fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. ADESÃO ÀS RAZÕES COLIGIDAS PELO ÓRGÃO DE ORIGEM. FUNDAMENTAÇÃO PER RELATIONEM. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no

quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andre Barros de Moura - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Henrique Perlatto Moura, Joao Mauricio Vital, Rodrigo Duarte Firmino (suplente convocado(a)), Marcelo de Sousa Sateles (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:

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face do contribuinte acima identificado (fls. 02/231) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013, anos-calendário 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, formalizando a exigência de imposto suplementar de R\$27.395,35, multa de ofício (150%) e juros de mora calculados até novembro de 2013, além de multa isolada de R\$1.259,55.

O lançamento reporta-se aos dados informados nas declarações de Imposto de Renda Pessoa Física do interessado, fls. 03/27, quando foram constatadas as seguintes infrações:

- dedução indevida de dependente:

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

31/12/2008 1.655,88 75,00

31/12/2009 1.730,40 75,00

31/12/2010 1.808,28 75,00

31/12/2011 1.889,64 75,00

31/12/2012 1.974,72 75,00

-dedução indevida de despesas médicas:

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

31/12/2008 14.340,00 150,00

31/12/2009 195,00 75,00

31/12/2009 15.000,00 150,00

31/12/2010 25.000,00 150,00

31/12/2011 32.000,00 150,00

31/12/2012 19.900,00 150,00

- imposto a restituir indevido:

Fato Gerador Multa (R\$)

31/12/2010 829,64

31/12/2011 429,91

A autoridade lançadora descreveu detalhadamente as infrações no Termo de Verificação Fiscal, fls. 192/204, que serão aqui transcritas em síntese.

1 – dedução de dependente

A contribuinte informou como dependente, na condição de cônjuge/companheiro, Silvio Pedro Gomes, CPF 513.114.709-30. Essa pessoa apresentou Declaração de Ajuste Anual para o exercício de 2006 (entregue em 24/04/2006), informando como endereço a Rua Pedro Ivo, nº 906, no município de Cascavel/PR. Já a contribuinte, para esse mesmo exercício, informou em sua DIRPF Retificadora (entregue em 05/11/2007) residir na Rua Madre Cabrini, s/nº, no município de Salto do Lontra/PR. Para o exercício de 2007, em DIRPF entregue em 05/11/2007, a contribuinte informou residir ainda na Rua Madre Cabrini, s/nº, no município de Salto do Lontra/PR. Somente na DIRPF do exercício de 2008, entregue em 30/04/2008, foi que a contribuinte informou Silvio Pedro Gomes como dependente.

Para comprovar a dependência, apresentou fatura telefônica do período de 19/02/2008 a 18/03/2008 (fl. 41), em nome de Silvio, com endereço na Rua Rafael Picoli, nº 366, que é o mesmo endereço da contribuinte constante na DIRPF do exercício de 2008. Assim, a contribuinte só comprovou que passou a residir no mesmo endereço de Silvio Pedro a partir do mês de fevereiro de 2008.

Tendo em vista que essa convivência só foi comprovada a partir de fevereiro de 2008, e a legislação permite a indução de companheiro como dependente somente a partir de 5 (cinco) anos de convivência ou com quem tenha filho em

comum, a contribuinte não poderia induí-lo como dependente em sua DIRPF do ano-calendário de 2008 nem nos próximos.

Por esse motivo a dedução com o referido dependente foi glosada nos anos de 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012.

2 - Glosa de despesas médicas

Informa a autoridade fiscal que a contribuinte utilizou-se de deduções indevidas da base de cálculo do Imposto a título de despesas médicas declaradas a diversos profissionais de saúde.

No caso dos pagamentos dedarados a Cláudio da Silva Gomes, quando intimada, informou que os recibos haviam se extraviado e que não teria como obter uma segunda via desses. Para os outros profissionais, ocorreram diversas inconsistências, todas descritas no TVF, tais como apresentação de recibos sem os elementos exigidos na legislação, preenchimento indevido, falta de dedaração dos valores por parte dos profissionais, entre outras.

Tendo em vista todas essas inconsistências, a contribuinte foi intimada a comprovar o efetivo pagamento das despesas declaradas e em resposta, alegou que os pagamentos foram realizados em espécie conforme extratos bancários do Banco Itaú (fls. 102/111) e do Banco do Brasil (fls. 112/191), e que constam somente 6 (seis) cheques emitidos e uma grande quantidade de saques em dinheiro. Não foram localizadas quaisquer coincidências de datas e valores entre os saques realizados nas contas bancárias e os recibos.

Em vista de todas as inconsistências apontadas e da falta de comprovação dos efetivos desembolsos para pagamentos dessas despesas, os valores foram glosados conforme consta do quadro de fl. 203.

Ano-calendário Dedução Valor de despesas inexistentes declarado

2008	Despesas médicas	14.340,00
2009	Despesas médicas	15.000,00
2010	Despesas médicas	25.000,00
2011	Despesas médicas	32.000,00
2012	Despesas médicas	19.900,00

3 – Multa qualificada

Diante dos fatos narrados, a autoridade lançadora conduziu que ficou evidenciada a prática da conduta prevista no inciso II do art. 44, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488 de 15 de junho de 2007, combinado com os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964. Desta forma, a multa de ofício que foi aplicada sobre o valor do imposto apurado decorrente dessas infrações (glosa de deduções inexistentes) é a qualificada, que corresponde a 150%. Sobre as demais infrações foi aplicada a multa de ofício de 75%.

4- Multa isolada

Aduz a fiscalização que o contribuinte incorreu em conduta dolosa ao informar em sua Declaração de Ajuste despesas indevidas/inexistentes conforme anteriormente descrito, com o objetivo de reduzir o imposto devido e obter restituição indevida de imposto de renda. Assim foi aplicada a multa prevista no inciso I do caput do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 combinado com o Inciso I do § 5º do mesmo artigo (com redação dada pela Lei nº 12.249/2010, que convalidou a MP nº 472/2009), de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte na Declaração de Ajuste que deixou de ser restituído por infração à legislação tributária, para os anos-calendário de 2010 e 2011, conforme abaixo demonstrado.

ANO-CALENDÁRIO DE 2010

Despesas inexistentes informadas - R\$ 25.000,00

Imposto a Restituir informado - R\$ 1.106,19

Imposto a Restituir apurado após glosa das despesas inexistentes – R\$ 0,00

Multa: 75% sobre R\$ 1.106,19= R\$ 829,64

ANO-CALENDÁRIO DE 2011

Despesas inexistentes informadas - R\$ 32.000,00

Imposto a Restituir informado - R\$ 573,21

Imposto a Restituir apurado após glosa das despesas inexistentes – R\$ 0,00

Multa: 75% sobre R\$ 573,21= R\$ 429,91

Em decorrência de a contribuinte ter praticado, em tese, Crime Contra a Ordem Tributária definido nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais através do Processo Administrativo nº 10935.714461/2013-15.

Cientificada da autuação, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 241/252 e documentos de fls. 253/284, onde alega o que se segue.

Inicialmente descreve toda a autuação e a fundamentação legal utilizada pela fiscalização.

No mérito, alega que a fiscalização pretende a glosa de dependentes nos anos calendários de 2008 a 2012, invocando sua interpretação da Lei 8.971, de 29 de setembro de 1994, que trata dos direitos dos companheiros a alimentação e sucessão, transcrita pela impugnante.

Aduz que, no ordenamento jurídico brasileiro, o instituto da união estável tem previsão legal na constituição, artigo 226, parágrafo 3º e no Código Civil, artigos 1.723 a 1.727 e Leis nº 8.971 de 1994 e nº 9.278 de 1996.

Destaca que as condições para caracterizar a união estável são a convivência duradoura, pública e contínua, de um homem e uma mulher, estabelecida com o objetivo de constituição de família. (Abrangendo as relações homoafetivas conforme disposto no Parecer PGFN/CAT nº 1.503/2010). O requisito fundamental para caracterizar a união estável é que haja vida *more uxório*. Este termo é derivado do latim e seu significado etimológico é: segundo os costumes matrimoniais, como marido e mulher.

Salienta que grande parte das decisões judiciais atuais que envolvem reconhecimento de união estável baseiam-se na súmula nº 382 do Supremo Tribunal Federal. Junta jurisprudência.

Entende, portando que o auditor fiscal está exigindo como prova da união estável a coabitação em mesmo endereço, pois no ano de 2008 afastou a condição de união estável pelo fato da contribuinte estar residindo em endereço diferente de seu companheiro Silvio.

No entanto, afirma que a relação de união estável entre a senhora Alvetete e o senhor Silvio existe desde 2003, pois desde esta época ambos já tinham convivência pública e contínua, com objetivo de formar família, através da convivência duradoura, que se pode atestar por declaração de amigos deste casal que evidenciam tal fato desde aquela época, dedarações estas que são parte integrante desta impugnação como prova de união estável, sendo que ambos não estavam impedidos de se unirem perante o artigo 1521 do código civil de 2002.

Quanto às despesas declaradas para o profissional Claudio da Silva Gomes, cujos recibos foram extraviados, afirma que as despesas foram efetivamente realizadas para seu dependente Cristiano e pede que essas sejam acatadas com base em sua declaração da existência de tal despesa.

Para os profissionais, cuja glosa ocorreu por falta de requisitos no preenchimento dos recibos, informa a apresentação de declaração desses e diz que os valores foram pagos em espécie e podem ser comprovados pelos inúmeros saques realizados em suas contas correntes. Diz que fazia os saques nos limites disponíveis pelo banco e guardava os valores em casa para ir pagando os profissionais.

Para os profissionais cujo atendimento foi feito para seu companheiro, entende que ficou demonstrada a união estável e pede que essas sejam aceitas pois também estão demonstradas com os saques efetuados.

Solicita o arquivamento da representação fiscal para fins penais, pois não há crime contra a ordem tributária e faz a comprovação dos fatos pretendidos com a glosa efetuada.

Informa a apresentação dos extratos da Caixa Econômica Federal que não foram apresentados na época por motivo de greve bancária. Nesses pode se ver que não há emissão de cheques nem transferência de valores para os profissionais o que demonstra que efetua os pagamentos somente em espécie.

Requer o acolhimento da impugnação para os fins de se cancelar o débito tributário.

A 9ª Turma de Julgamento da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/05/2014, o sujeito passivo interpôs, em 20/06/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) a dedução de dependente está comprovada nos autos

b) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Andre Barros De Moura - Relator(a)

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

O litígio recai sobre a dedução indevida de dependente e sobre a dedução indevida de despesas médicas.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

A impugnação foi apresentada no prazo de defesa, assinada pela própria contribuinte e atende aos demais requisitos legais. Assim, dela toma-se conhecimento.

A notificação de lançamento em questão decorreu, como relatado, da glosa de dependente e despesas médicas nas DIRPF/2009, 2010, 2011, 2012 e 2013 da contribuinte.

No tocante à dedução com dependentes, são os seguintes admitidos pela Lei nº 9.250/1995:

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea "c", poderão ser considerados como dependentes:

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§ 1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

Com ênfase nos dispositivos transcritos e para melhor encadear os pontos trazidos pela impugnante é preciso analisar primeiro a existência de relação de dependência que autorize o restabelecimento da dedução com o dependente aqui glosado.

De acordo com o termo de verificação fiscal do auto de infração, somente ficou comprovada a coabitação entre a impugnante e seu companheiro Silvio Pedro Gomes a partir do ano calendário de 2008. Como é necessário, pela legislação tributária, o tempo de cinco anos de convivência ou menos apenas se houver filho em comum, foi efetuada a glosa do companheiro nos anos de 2009 a 2013.

Na impugnação, a contribuinte alega que não é necessária a prova de coabitação pois os tribunais já reconhecem a união estável independente dessa prova e junta declarações de amigos informando que o casal mantém união desde fevereiro de 2004, a despeito da própria impugnante afirmar que a relação existe desde 2003.

Ocorre que as simples declarações de pessoas conhecidas, isoladamente, não se firmam como provas suficientes para demonstrar a efetiva existência de convivência entre companheiros e permitir a dedução legal para fins de imposto de renda. Em casos como este o contribuinte deve demonstrar a prova material da coabitação.

E ainda quanto a prova testemunhal, não há previsão legal para sua admissão no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Sobre este assunto, a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem, reiteradamente, orientado os contribuintes. Confira-se a título de exemplo o disposto na pergunta 319, item *Dependentes* do Manual de Imposto de Renda Pessoa Física – Exercício 2009, ano calendário 2008.

319 — Qual é o documento hábil para comprovar a relação de dependência?

Para o cônjuge e filhos, a prova desta relação é feita por meio de certidão de casamento e de nascimento. No que concerne a menor pobre que o contribuinte crie e eduque, esse somente é considerado dependente, para os efeitos do imposto sobre a renda, se obedecidos os procedimentos estatuídos na Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990 - Estatuto da Criança e do Adolescente - quanto à guarda, tutela ou adoção. Em relação ao companheiro, é necessária a prova de coabitação e, a irmãos, netos e bisnetos, o termo de guarda judicial e a prova de incapacidade física ou mental para o trabalho, se for o caso.

Deste modo, por falta de comprovação nos autos, não é possível admitir Sílvio Pedro Gomes como dependente da impugnante e as glosas devem ser mantidas.

Sobre as despesas médicas, o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), cuja matriz legal é o artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/1995, dispõe que:

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;

(...)

Veja que ante ao valor das deduções pleiteadas, cabe à autoridade fiscal, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias para preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do §1º do artigo 73 do RIR/99.

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11 e § 3º).

A análise dos dispositivos legais transcritos permite-nos concluir que a dedução de despesas médicas exige a prova de efetividade do ônus do dispêndio realizado pelo contribuinte que dela pretende se aproveitar em prol de seu próprio

benefício ou de seus dependentes. Assim sendo, a resolução da lide, em suma, está lastreada na força probatória dos elementos acostados aptos a comprovar a alegação da impugnante.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para a impugnante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Exige-se nesses casos, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, **da efetiva realização dos pagamentos correspondentes**. 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 convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Com efeito, inexistente obrigação legal de que a contribuinte efetue os pagamentos com cheque cruzado e nominal, mas deve ter em conta que, caso tenha intenção de beneficiar-se de dedução de despesa médica, a questão passa a envolver não apenas ela e o profissional de saúde, mas também o Fisco. Nesse sentido, deve acautelar-se, mantendo sob sua guarda os elementos de prova da efetividade do serviço e do pagamento, pois ao contribuinte incumbe o ônus da prova da regularidade da dedução pleiteada.

Da análise dos autos, verifica-se que a autoridade fiscal, tendo em vista a série de inconsistências encontradas nos recibos de despesas médicas apresentados intimou a contribuinte a demonstrar o efetivo pagamento de todas as despesas. Em resposta, a contribuinte informou que efetuara os pagamentos em espécie utilizando de valores sacados de suas contas durante o mês e depois utilizados para os pagamentos. Ou seja, não é possível verificar pelos extratos das contas a correspondência entre valores sacados e recibos pagos.

Nota-se ainda que foram glosadas despesas com a nutricionista Adeline Maria Barradas, que ainda que estivessem demonstradas não poderiam ser aceitas por falta de previsão legal.

Para o profissional Cláudio da Silva Gomes, a impugnante informa que os recibos foram extraviados e pede que as despesas sejam acatadas somente com sua afirmação de que foram verdadeiras. Neste caso, ressalta-se o que já foi dito acima, que no processo administrativo fiscal, a solução da lide depende basicamente das provas materiais apresentadas.

Com a impugnação foram apresentadas ainda declarações dos profissionais. Mas não foram juntados outros elementos tais como receitas médicas, prontuários de atendimentos, fichas médicas, requisição ou resultado de exames, que pudessem demonstrar a efetividade dos serviços prestados nos valores citados e por tantos anos.

Não foram trazidas cópias de cheques nominais, extratos bancários com demonstração de saques nos valores dos recibos e não há nos autos outros elementos de comprovação do efetivo pagamento a fim de robustecer a convicção de que os serviços foram efetivamente prestados e os valores transferidos aos profissionais.

Revela-se equivocado o entendimento de que os recibos seriam suficientes e hábeis para comprovação dos pagamentos e lisura das deduções pleiteadas. Esta não é a correta interpretação do inciso III do § 2º do art. 8º da Lei 9.250, de 1995. A indicação de que o recibo deve conter o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço refere-se apenas aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos, tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo dispositivo legal. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento, mormente quando não constitui prova de transferência de numerário relativo à efetiva prestação de serviço que permita a dedução a título de despesa médica.

Neste sentido oportuno trazer, como ilustração, ementas de algumas decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais relativas à matéria:

“IRPF - DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - Nos termos do art. 8º, § 2º, inc. III da Lei nº 9.250/95, somente podem ser deduzidas as despesas médicas comprovadas por meio de recibo que preencha os requisitos da lei (com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu). Quando o documento apresentado pelo contribuinte não preenche tais requisitos e também não é feita a comprovação do pagamento por qualquer outro meio de prova, deve prevalecer a glosa da referida despesa. (Ac. 106-16.880, sessão de 25/4/2008).

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços. (Acórdão 104-22781, Sessão de 18/10/2007)

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu

restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48922, Sessão de 25/01/2008)”

IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS – Simples recibos, em princípio, justificam a dedução de despesas médicas, porém, havendo dúvidas por parte do Fisco, pode este condicionar a dedutibilidade à comprovação de efetivo pagamento, apresentação de laudos, descrição do tratamento, de maneira a caracterizar a efetividade da despesa. (Ac. 102-49.211, sessão de 7/8/2008).

É certo que quando o contribuinte pretende utilizar pagamentos de despesas médicas como dedução da base de cálculo do IRPF, e sabendo que o Fisco Federal pode exigir dele a comprovação dessas despesas, inclusive da efetividade dos pagamentos correspondentes, uma vez que o ônus da prova pertence ao interessado na dedução, deve ele ter o cuidado de requerer do profissional prestador dos serviços médicos e beneficiários dos pagamentos documento que revele de forma cristalina o acordo financeiro feito entre as partes, caso contrário, fatalmente, não obterá êxito na comprovação pretendida pela Fiscalização.

No caso ora em análise, apesar de intimada, a contribuinte não acostou, além de recibos, documentos ou provas adicionais que demonstrassem o efetivo pagamento das despesas glosadas pela Fiscalização, não cabendo, pois o restabelecimento das deduções.

Registre-se que, em defesa do interesse público, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos e declarações, cabendo a esse, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado. No caso, não há indicação nos autos da comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas.

Os recibos oferecidos, por si sós, são considerados insuficientes para a aceitação da referida dedução no montante dedarado, levando em conta o valor envolvido, pois, na verdade, fazem prova tão somente das declarações neles contidas, não dos fatos declarados.

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

Assim, como não restou demonstrado o ônus desses pagamentos, as despesas não podem ser consideradas nas deduções a título de despesas médicas, não merecendo reparos o feito fiscal.

A multa de ofício foi corretamente aplicada no percentual de 150%. Enquanto a penalidade de 75% é básica nos lançamentos de ofício, a multa qualificada corresponde a uma exceção que penaliza de maneira mais pesada o contribuinte que se utiliza de artifícios para ocultar o fato gerador da obrigação tributária.

De acordo com o artigo 44, inc. II da Lei nº 9.430, de 1996 a multa de cento e cinquenta por cento é aplicada nos casos em que ficar configurada uma ou mais das condutas definidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independente de outras penalidades administrativas cabíveis.

Art. 44. *Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Vale transcrever os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4502/1964:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Assim, não há como afastar a aplicação da multa de ofício de 150% sobre o valor do imposto apurado, tendo em vista o evidente intuito de fraudar o Fisco materializado pela inserção de deduções fictícias em sua dedaração, com o objetivo de usufruir restituições indevidas.

Acerca da alegação de que a Representação Fiscal para Fins Penais deve ser arquivada, cabe destacar que os processos de representação fiscal para fins penais seguem rito próprio, nos termos da Portaria RFB nº 2.439, de 21/12/2010, não se subordinando ao rito previsto no Decreto que rege o processo administrativo fiscal.

Logo, este órgão colegiado não tem competência para examinar a argumentação elaborada pelo autuado referente a processo de representação fiscal para fins penais.

O enunciado nº 28 da Súmula do CARF é patente ao consignar que aquele órgão não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a processo administrativo de representação fiscal para fins penais, com vinculação

obrigatória em relação a toda a administração tributária federal, por força da Portaria MF nº 383, de 12 de julho de 2010, publicada no Diário Oficial da União em 14 de julho de 2010.

Assim, indefere-se o pedido de arquivamento do processo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Pelo exposto, voto no sentido de considerar improcedente a impugnação e manter o crédito tributário aqui exigido.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andre Barros De Moura