



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

**Processo n°** 10970.000177/2010-72  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2003-000.058 – Turma Extraordinária / 3ª Turma  
**Sessão de** 24 de abril de 2019  
**Matéria** IRPF - DESPESAS MÉDICAS  
**Recorrente** MARCIO AMARAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

**NULIDADE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF**

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Ainda que houvessem irregularidades em sua emissão ou prorrogação não seriam motivos suficientes para anular o lançamento.

**NULIDADE DA DECISÃO. ELEMENTOS PROBATÓRIOS SUFICIENTES. IMPOSSIBILIDADE.**

Não há que se falar em nulidade da decisão por ter deixado de analisar documentos apresentados juntamente com a impugnação, quando o julgador da instância de piso fundamentou a sua decisão em outros elementos probatórios anexados aos autos e suficientes à formação de sua convicção.

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelo impugnante quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Na verdade, o julgador tem o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada.

**CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.**

Não ocorre cerceamento de defesa quando consta no Auto de Infração a clara descrição dos fatos e circunstâncias que o embasaram, justificaram e quantificaram.

**DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR.**

Podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda 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, pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos.

**DESPESAS MEDICAS. INTIMAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.**

Há de se comprovar, quando regularmente intimado, o efetivo pagamento das despesas com os profissionais da área médica que pretendeu aproveitar na DIRPF

**IRPF. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. ENDEREÇO.**

O endereço do emitente é requisito expresso na lei. A apresentação de recibos que não cumprem integralmente os requisitos legais para a dedução, por si só, justificam a glosa das deduções a que se referem.

**SUMULA 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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.**

Indefere-se o pedido de perícia quando o julgador administrativo, após avaliar o caso concreto, considerá-las prescindíveis para o deslinde das questões controvertidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente), Wilderson Botto e Francisco Ibiapino Luz.

## Relatório

## Autuação

Trata-se de lançamento decorrente de procedimento fiscal, referente ao ano-calendário 2005, tendo em vista a apuração de deduções de despesas de saúde consideradas como indevidas (fls. 02 a 09).

De forma sucinta, a fiscalização constatou as seguintes irregularidades, conforme Termo de Verificação Fiscal fls 11 e 12:

*O presente trabalho teve origem na SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ — ATO DECLARATÓRIO Nº 29 emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Uberlândia e publicada no Diário Oficial da União em 05/11/2007 (fl. 53). Referido documento considerou INIDÔNEOS, ideologicamente FALSOS, e portanto, IMPRESTÁVEIS e INEFICAZES para a dedução da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física, os recibos da odontóloga ANA CRISTINA MENDES CORRÊA referentes ao período de 01 de janeiro de 2003 a 31 de dezembro de 2005. Os documentos relativos aos procedimentos que culminaram na emissão da súmula encontram-se nesta Seção de Fiscalização — Processo nº 10675.003739/2007-79 - sendo o seu acesso franqueado ao contribuinte e/ou seu representante legal.*

*O contribuinte em epígrafe deduziu em sua Declaração de IRPF do exercício de 2006, ano-calendário de 2005 os seguintes recibos em nome de Ana Cristina Mendes Corrêa:*

### *DESPESAS MÉDICAS:*

*Valor deduzido abrangido pela Súmula: R\$ 4.000,00, sendo:*

*R\$ 300,00 na data de 19101/2005 - fl.16;*

*R\$ 1.100,00 na data de 18/0612005 - fl.16;*

*R\$ 600,00 na data de 0510712005 - fl.17;*

*R\$ 800,00 na data de 2710812005 - fl.17;*

*R\$ 700,00 na data de 20/0912005 - fl.18;*

*R\$ 500,00 na data de 2511012005 - fl.18;*

*Intimado a apresentar os extratos bancários que comprovassem os pagamentos dos serviços alegados, o contribuinte disse ter efetuado os mesmos em espécie e apresentou Declaração da Caixa Econômica Federal de que efetua movimentação financeira apenas por meio de cartão magnético, sem o uso de*

*talões de cheques. Esta Fiscalização entende que, mesmo sem o uso de cheques, qualquer movimentação bancária possui controle e este controle é o extrato. Se nesses extratos de suas movimentações estivessem as retiradas que comprovassem em valor e data, os pagamentos relativos aos recibos apresentados e deduzidos em sua DIRPF/2006, o contribuinte os teria apresentado. De igual maneira, pela análise dos extratos das contas do Bradesco e do Banco do Brasil acostados nas , fls. 26 a 52, verificamos que não conferem nem valores nem datas com os recibos deduzidos.*

*Tendo, pois, o contribuinte, apresentado somente recibos e estes sendo comprovadamente inidôneos, glosamos as deduções a eles relativas, em consonância, também, com os seguintes Acórdãos do Conselho de Contribuintes.*

*À vista de tudo acima exposto, agrava-se a multa relativa aos recibos em nome de ANA CRISTINA MENDES CORRÊA (súmula), procedendo-se à devida REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS perante o MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL.*

*Além dos recibos supracitados, o contribuinte deduziu, também, o valor de R\$ 840,31 em nome de IRMANDADE NOSSA SENHORA DO PATROCÍNIO. Intimada, aquela Casa Hospitalar inicialmente negou qualquer procedimento, (fl. 89 a 91) mas quando informada de toda a documentação que tínhamos em mãos, tais como (nota promissória, recibo de pagamento , recibo de exame médico, etc (fls. 64 a 68)) confirmou que houve o atendimento a César Augusto Amaral, dependente de César Amaral e juntou a documentação de fls. 92 a 99. Da análise de referidos documentos, chegamos às seguintes conclusões:*

*(...)*

*Como o ano ora fiscalizado é o de 2005, glosamos, a quantia de R\$ 467,65 paga em 14/12/2004, por não ser dedutível na DIRPF do exercício de 2006, ano-calendário de 2005, tendo em vista o regime de caixa que rege a tributação da pessoa física.*

## **Impugnação**

Inconformado com a autuação da qual tomou ciência em 30/03/2010, o contribuinte apresentou impugnação em 26/04/2010 (fls. 123 a 133).

Por bem descrever os argumentos trazidos na impugnação, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

*1. no procedimento administrativo RMF/MPF n° 0610900/00095/2007, foi intimado a apresentar documentação comprobatória da dedução pleiteada com Ana Cristina Mendes Corrêa, em 16/04/2007, solicitação atendida em 27/04/2007, com apresentação de recibos originais e documentos relativos à prestação dos serviços;*

2. foi expedido o Ato Declaratório nº 29, considerando ideologicamente falsos os comprovantes de pagamentos juntados e ineficazes as deduções. pleiteadas. Porém, nunca foi intimado de tal ato;
3. curiosamente foi lavrado novo termo de início de ação fiscal, via RMF/MPF nº 06109000/00052-4-4/2010, solicitando os documentos que já haviam sido apresentados;
4. foram glosadas as deduções de despesas médicas, no valor de R\$ 4.000,00, sob a alegação de que somente foram apresentados recibos que seriam comprovadamente inidôneos;
5. foram desconsiderados todos os documentos apresentados que comprovavam a efetiva prestação dos serviços odontológicos;
6. houve irregularidades no MPF, pois o primeiro ato ocorreu em 16/04/2007 e sem que houvesse prorrogação, em 01/02/2010, foi emitido novo termo de início de ação fiscal, de mesmo teor do primeiro, solicitando documentos que já haviam sido apresentados anteriormente, o que torna todo o ato nulo;
7. não houve prorrogação do MPF, tendo ocorrido efetivo prejuízo ao contribuinte;
8. o auto de infração refere-se a um enquadramento legal, no entanto falta o dispositivo legal que autorizaria o fisco a declarar inidôneos os documentos médicos apresentados, sem apresentação de prova pericial e sem contraditório, o que torna nulo o Auto de Infração,
9. somente na falta de recibos médicos pode-se exigir a comprovação do pagamento por meio de cheque nominativo ou movimentação financeira,
10. somente recibos podem ser exigidos do contribuinte, configurando-se abusiva a lavratura da infração;
11. apresentou documentos clínicos, em original, ao fisco, tornando-se impossível apresentá-los novamente;
12. se os recibos de pagamentos, por si só, não são hábeis a comprovar a prestação dos serviços odontológicos, também não poderiam ser declarados ideologicamente falsos, sem realização de perícia técnica e outros meios de prova;
13. a declaração de falsidade ideológica violou o princípio do contraditório e ampla defesa, pois não franqueou ao contribuinte a produção de prova técnica;
14. os documentos técnicos apresentados pelo contribuinte não foram considerados, causando-lhe prejuízo, devendo agora ser apreciados;
15. urge a produção de prova técnica, a fim de se demonstrar a prestação dos serviços odontológicos indevidamente desconsiderados;

*16. nomeia assistente técnico para realização da perícia;*

### **Acórdão de Primeira Instância**

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), em votação unânime, julgou a impugnação improcedente (fls. 158 a 165) e manteve as glosas, conforme ementa reproduzida a seguir:

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

*Exercício: 2006*

*NORMAS ATINENTES AO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.*

*As normas sobre o Mandado de Procedimento Fiscal tratam da execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não possuindo o condão de restringir a competência do AFRFB designado para fins de constituição do crédito tributário, nem é causa de nulidade do lançamento.*

*DESPESAS MÉDICAS.*

*É de se manter a glosa de despesas médicas quando os recibos apresentados forem inidôneos, de acordo com Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, e não for efetuada comprovação do efetivo pagamento.*

*PEDIDO DE PERÍCIA.*

*O pedido de perícia só deve ser deferido quando forem expostos os motivos que a justifique, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, e desde que sejam relevantes para a solução da lide.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Cabe ressaltar que o contribuinte não se manifestou acerca da glosa das despesas médicas de R\$ 467,65, motivo pelo qual tal matéria tornou-se incontroversa e definitiva já em sede de impugnação, não se sujeitando mais a recurso na esfera administrativa.

### **Recurso Voluntário**

Cientificado dessa decisão em 16/06/2010 (fl.169), o contribuinte interpôs em 08/07/2010 recurso voluntário (fls. 170 e 178), no alega:

*3 - QUANTO À REPETIÇÃO DE ATO ADMINISTRATIVO*

*Em que pese o disposto no art.16, da Portaria SRF/nº6087/2005, falta, in casu, a determinação por autoridade competente da abertura de novo MPF, o que seria competência da autoridade responsável pela emissão do mandado extinto. Ipsis litteris:*

*"Art. 16 - A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior (extinção por decurso do prazo) não implica nulidade dos atos*

*praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.'*

*Certo de que a autoridade a que se refere o dispositivo não seria o Auditor Fiscal responsável pela execução do mandado e lavratura de eventual autuação, vez que o §2º, do mesmo dispõe que:*

*"§1º - Na emissão do novo MPF de eu trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRFB responsável pela execução do Mandado Extinto."*

*Ante a ausência, pois, da decisão/determinação supra, ou da publicação da mesma, é nulo todo o procedimento.*

*Não obstante, não pode a própria Fazenda Pública ressuscitar procedimento a seu encargo, mas já extinto por vício de forma (excesso de prazo).*

*Uma vez extinto o procedimento por vício de forma (in casu excesso de prazo), o que permite o CTN seria a reabertura do prazo decadencial, não seu renascimento. Fosse assim, inócuo seria a fixação de prazos legais.*

#### **4 - DA NECESSÁRIA APRECIÇÃO DE ARGUMENTO SUSCITADO EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO**

*É obrigatório constar no auto de infração a precisa tipificação legal em que se funda, a fim de se comprovar a observância do princípio da legalidade. Isso, nos termos do que dispõe o inc.IV, art. 10, Dec.70.235/72.*

*Não obstante, o auto de infração em questão não observou esta regra, deixando de fazer referência ao dispositivo que lhe permitiria desconsiderar os documentos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços odontológicos. Lembrando-se que os art.73 e 80, • do RIR/99 não aludem a tal possibilidade.*

*Não obstante, apesar de tal vício ter sido denunciado em sede da impugnação administrativa, a decisão ora recorrida dele não tomou conhecimento, quedando-se silente à respeito.*

*Ora, a decisão administrativa deve conhecer de toda a matéria suscitada em sede de impugnação, sob pena de nulidade.*

*Razão pela qual urge seja devolvido o presente feito para nova decisão que contemple toda a argumentação suscitada. O que desde já requer.*

#### **5 - DOS DOCUMENTOS QUE COMPROVAM A EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS**

*Prefacialmente cumpre dizer que os documentos apresentados pelo autor no MPF extinto deveriam sim ter sido considerados/apreciados antes da autuação no novo procedimento.*

*Isto, porque o §1º, do art.16, da citada portaria SRF/6087/2005, diz que a extinção do procedimento anterior "não implica a nulidade dos atos praticados". Ora, a regra vale tanto para a Fazenda como para o Contribuinte, de modo que, se pode aquela determinar a expedição de novo MPF deve resguardar os atos praticados pelo contribuinte no procedimento anterior.*

*Assim, a despeito da decisão recorrida, os documentos comprobatórios da prestação dos serviços odontológicos deveria sim ter sido analisados pelos respectivos auditores.*

*Ademais, ressalte-se a legislação aplicável não exige se prove cumulativamente, como quer a decisão recorrida, a efetiva prestação dos serviços e a respectiva movimentação financeira.*

*As normas aplicáveis, leia-se inc.III, §1º, ART.80, do RIR/99, diz que somente se exigirá a prova da movimentação financeira "na falta de documentação". In verbis:*

*"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.*

*§ 1º - O disposto neste artigo: (...)*

*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 em os recebeu podendo, **NA FALTA de documentação**, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento; (...)"*. Grifou-se.

*A simples edição de sumula de documentação tributariamente ineficaz, por si só, não pode se sobrepor às disposições contidas no RIR/99. Faltaria dispositivo legal a lhe validar tal efeito.*

*Ora: se se provar a realização fática dos serviços odontológicos, a título de que seria tal fato desconsiderado, ciente de que "contra fato não há argumento".*

*Certo de que a edição de sumula de documentação tributariamente ineficaz faz nascer apenas presunção relativa e não absoluta de que os serviços não teriam sido realizados. E, segundo o RIR/99, um dos meios de elisão de tal presunção seria a apresentação de documentação comprobatória da realização dos serviços.*

*Ademais, a movimentação financeira não mantém liame fático com a prática dos serviços, razão pela qual também não se prestam a infirmá-los.*

## **6 - DA PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL**

*Ora, fossem considerados e analisados os documentos apresentados em sede do respectivo MPF, despiciendo seria o pedido de produção de prova técnica em sede de impugnação administrativa.*

*Outrossim, o ora recorrente declinou o motivo pelo qual se fazia necessária a produção de prova pericial, qual fosse "demonstrar a prestação dos serviços odontológicos indevidamente desconsiderados".*

*Podendo o motivo declinado erigir-se como quesito geral, na medida em que os quesitos se prestam tão somente a comprovar a necessidade pela qual se pede a produção da prova.*

#### **5 - DOS PEDIDOS**

*Por todo o até aqui exposto, PLEITEIA o Recorrente:*

*Seja cassada a decisão ora recorrida, declarando-se nulo o lançamento em epígrafe;*

*Em sendo outro o entendimento deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, reforme-se malsinado decisum para o fim de se determinar à respectiva delegacia de julgamento que aprecie o argumento segundo o qual falta ao auto de infração os dispositivos legais que lhe dariam validade, também, para permitir a produção de prova pericial.*

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do artigo 23B, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e suas alterações.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

### **Preliminares**

#### **Quanto à Repetição de Ato Administrativo**

O recorrente alega nulidade do procedimento fiscal em decorrência da falta, de determinação por autoridade competente da abertura de novo MPF, o que seria competência da autoridade responsável pela emissão do mandado extinto, nos termos do art.16, da Portaria SRF/nº6.087/2005.

Alega que ante a ausência da decisão/determinação supra, ou da publicação da mesma, é nulo todo o procedimento, que não obstante, não pode a própria Fazenda Pública ressuscitar procedimento a seu encargo, mas já extinto por vício de forma (excesso de prazo).

Contudo, verifica-se que o dispositivo legal supracitado (Portaria SRF/nº6087/2005), aplica-se ao caso de extinção de MPF por decurso de prazo, o que não ocorre quando analisamos o presente processo, senão vejamos.

*Art. 15. O MPF se extingue:*

*I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;*

*II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.*

*Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.*

*Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto.*

Compulsando os autos do processo nº 10675.003739/2007-79, referente à Súmula de Documentação Tributariamente Eficaz, especificamente na Fl. 883, constatamos que foi emitido "Mandado de procedimento Extensivo". Nos termos da Portaria 6087/2005, temos os seguintes tipos de Mandados:

1. Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F): Para o procedimento de fiscalização (MPF-F).
2. Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D): para realização de diligências.
3. Mandado de Procedimento Fiscal - Especial (MPF-E): para os casos de flagrante constatação de infração à legislação tributária, em que o retardo do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional;
4. Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo (MPF-Ex): para diligências a fim de coletar informações e documentos destinados a subsidiar procedimento de fiscalização **relativo a outro sujeito passivo**.
5. Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF- C): para alterações no MPF.

Da leitura acima, conclui-se que o MPF Extensivo em nome do recorrente foi emitido com o único objetivo de proceder a coleta de informações e documentos destinados a subsidiar o procedimento de fiscalização junto ao contribuinte/responsável ANA CRISTINA MENDES CORREA, CPF 966.598.826-34, conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.09.00-2007-00095-0. **O recorrente não foi fiscalizado nesse procedimento.** Tão logo foi apresentada a documentação solicitada, **foi extinto de forma regular** o procedimento extensivo pelo seu cumprimento, e não pelo decurso de prazo. Portanto, não há que se falar na hipótese de extinção do inciso II art. 15 da Portaria 6.087/2005 e por conseguinte, não seria

Processo nº 10970.000177/2010-72  
Acórdão n.º 2003-000.058

S2-C0T3  
Fl. 368

cabível a exigência contida no artigo 16 como alega o recorrente. Ainda que o fosse, o próprio artigo admite tal vício não ser passível de nulidade.

IG UBERLÂNDIA  
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL  
DRF UBERLÂNDIA

Fl. 833

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL EXTENSIVO

CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL	
CNPJ/CPF: 191.815.906-87	
NOME EMPRESARIAL/NOME: MARCIO AMARAL	
ENDEREÇO: R JOAO CARLOS DA SILVA, 121	COMPLEMENTO:
BAIRRO: CIDADE JARDIM	UF: MG
MUNICÍPIO: PATROCINIO	CEP: 38.740-000

**ENCAMINHAMENTO**

Nos termos da Portaria SRF nº 6.087, de 21 de novembro de 2005., o(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal (AFRF) abaixo identificado(s) poderá(ão) proceder a coleta de informações e documentos destinados a subsidiar o procedimento de fiscalização junto ao contribuinte/responsável ANA CRISTINA MENDES CORREA, CPF 996.598.829-34, conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.09.00-2007-00095-0.

UBERLÂNDIA, 04 de Abril de 2007.

  
MARCO ANTONIO DE MELO BREVES - Matrícula: 0013704  
DELEGADO DA RECEITA FEDERAL  
DRF UBERLÂNDIA

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL	MATRÍCULA	SUPERVISÃO
NICANOR DA COSTA PEREIRA	0085221	
JOSE RICARDO FONSECA XAVIER	0008347	
MARCELO CARVALHO ALVARES	0078093	

**CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE RESPONSÁVEL**

Declaro-me ciente deste Mandado, do qual recebi cópia.

Nome/Preposto: \_\_\_\_\_ CPF: \_\_\_\_\_

Cargo: \_\_\_\_\_ Data de ciência: / / \_\_\_\_\_ Assinatura \_\_\_\_\_

- O AFRF deverá identificar-se, mediante apresentação de sua identidade funcional, no ato de entrega do presente Mandado ao contribuinte/responsável.
- Em caso de dúvida, o contribuinte/responsável poderá entrar em contato com:
 

Chefe de Equipe: NICANOR DA COSTA PEREIRA Telefone: (34) 32399121  
Endereço: AV. RONDON PACHECO, 4488 - 2º ANDAR - Bairro: TIBERY - CEP: 38.405-142
- CÓDIGO DO PROCEDIMENTO FISCAL: 73761032  
A exatidão das informações contidas neste Mandado poderá ser verificada na Internet, mediante a utilização do código acima informado e do CNPJ/CPF do contribuinte/responsável objeto do procedimento fiscal originário, no endereço: <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

Ademais, em 28/01/2010 foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização - MPF-F - 06.1.09.00-2010-00052-4, documento esse de natureza e objetivo distintos do Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo - MPF-Ex, e regido pelas formalidades da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, que trata sobre o tema nos artigos 14 e 15:

*Art. 14. O MPF se extingue:*

*I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo;*

*II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12.*

*Parágrafo único. A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.*

*Art. 15. A hipótese de que trata o inciso II do art. 14 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.*

*Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRFB responsável pela execução do Mandado extinto.*



Todavia, pela análise de todo o processo, verifica-se que a instância a quo, ao firmar a sua convicção sobre os fatos apurados pela Fiscalização da RFB, anotados no TVF fundamentou-se nos elementos de prova que entendeu suficientes ao deslinde da lide.

É importante ressaltar que é do livre arbítrio do julgador a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos, podendo fundamentar a sua decisão em outros elementos probatórios anexados aos autos que entenda suficientes à formação de sua convicção.

Com efeito, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

Na verdade, o julgador tem o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

É nesse sentido, ao tratar da fundamentação das decisões judiciais com fulcro no art. 489, § 1º, do CPC/2015, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), verbis:

*"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida. Assim, mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada. STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585)."*

Por oportuno, cabe destacar ainda que, o CPC/2015, e por consequência os pronunciamentos dos tribunais superiores a ele referentes, são importantes fontes de direito subsidiárias a serem observadas no processo administrativo fiscal.

Nesse sentido, colaciono acórdão 2402006.494, proferido por este órgão julgador:

*PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO. ELEMENTOS PROBATÓRIOS SUFICIENTES. IMPOSSIBILIDADE.*

*Não há que se falar em nulidade da decisão por ter deixado de analisar documentos apresentados juntamente com a impugnação, quando o julgador da instância de piso fundamentou a sua decisão em outros elementos probatórios anexados aos autos e suficientes à formação de sua convicção.*

*O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelo impugnante, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Na verdade, o julgador tem o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada.*

Isto posto, entendo que não há que se falar em nulidade do Acórdão nº. 09-29.757 da 6ª Turma da DRJ/JFA, rejeito a preliminar.

Quanto ao argumento de que não consta dos autos toda a fundamentação necessária que permitiria desconsiderar os documentos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços odontológicos entendendo que não se aplica ao caso.

Em primeiro lugar, analisando o auto de infração, percebe-se que o Relatório Fiscal foi claro em delimitar o fato gerador. Tanto o foi como o Contribuinte logrou efetuar defesa técnica, apresentando argumentos para refutar os fundamentos da autuação.

Em relação à fundamentação legal, percebe-se que consta do auto de infração e dos Termos de Intimação Fiscal fundamentação suficiente para caracterizar a obrigação tributária.

De forma exemplificativa, verifica-se no próprio texto do artigo 80 do Decreto 3.000/99, a fundamentação para considerar como não dedutíveis as despesas odontológicas quando não restam comprovados os efetivos pagamentos, senão vejamos:

*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; (grifei)*

*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).*

Como se depreende da leitura do processo e pela leitura do dispositivo legal supracitado, devidamente utilizado como enquadramento legal no auto de infração, temos que as despesas foram desconsideradas em razão da ausência de prova do efetivo pagamento, tendo em vista ser condição necessária, quando os recibos não atendem as formalidades legais exigidas no inciso III do parágrafo 1º do art. 80 do RIR.

Os recibos apresentados careciam de endereço, do profissional, como se verifica abaixo, razão suficiente para desconsiderá-los como elementos probatórios.

**RECIBO** Valor 300,00

Nº

Recebi (emos) de Márcio Amaral

Endereço \_\_\_\_\_

A importância de trezentos reais

Referente a tratamento odontológico de Ileana Augusto Amaral

Para maior clareza firmo \_\_\_\_\_ o presente.

19 de janeiro de 2005

Emitente Dra. Ana Cristina Mendes Correia CPF/RG \_\_\_\_\_

Endereço \_\_\_\_\_

Assinatura HQ-MG: 23987-CPF: 96859929-34

(Libbra)

O próprio artigo 73, usado como fundamentação no auto de infração traz a informação de que a autoridade lançadora poderá glosar deduções por falta de comprovação ou justificção, o que se verificou em relação aos pagamentos que não restaram comprovados.

**Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificção, 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 irrecurível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).*

*§ 3º Na hipótese de rendimentos recebidos em moeda estrangeira, as deduções cabíveis serão convertidas para Reais, mediante a 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 do rendimento.*

Cabe ressaltar que também foram elencados diversos outros dispositivos legais nas intimações fiscais e no próprio auto de infração, quais sejam: artigos 835, 841, 844, 845, 927, 928 e 959 do RIR, Art. 11, § 3 do Decreto-Lei n 2 5.844/43; Art. 44, incisos I e II e Art. 61, § 3 da Lei n 9.430/96, dentre outros.

Não ocorre cerceamento de defesa quando consta no Auto de Infração a clara descrição dos fatos e circunstâncias que o embasaram, justificaram e quantificaram.

Diante de todo exposto voto por rejeitar a preliminar de ausência de fundamentação legal suscitada.

## **Mérito**

### **Dos Documentos que Comprovam a Efetiva Prestação dos Serviços Odontológicos**

Versam os autos sobre glosa de despesas de saúde, por falta de comprovação dos pagamentos e da efetividade da prestação dos serviços.

O recorrente alega que a legislação aplicável não exige que se prove cumulativamente, como quer a decisão recorrida, a efetiva prestação dos serviços e a respectiva movimentação financeira e que, as normas aplicáveis somente exigem a prova da movimentação financeira na falta de documentação.

Defende que a simples edição de sumula de documentação tributariamente ineficaz, por si só, não pode se sobrepor às disposições contidas no RIR/99 e que faltaria dispositivo legal a lhe validar tal efeito.

Por fim argumenta que a edição de sumula de documentação tributariamente ineficaz faz nascer apenas presunção relativa e não absoluta de que os serviços não teriam sido realizados, e que, segundo o RIR/99, um dos meios de elisão de tal presunção seria a apresentação de documentação comprobatória da realização dos serviços, o que entende ter conseguido comprovar.

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcritos:

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário*

*será a diferença entre as somas:*

*I de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário,*

*exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*II das deduções relativas:*

*a) aos 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;*

*(...)*

*§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:*

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

*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.*

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, in verbis:

*Seção I*

*Despesas Médicas*

*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):*

*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;(grifei)*

*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).*

O art. 835 do Decreto nº 3.000/1999 assevera que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no art. 73 do mesmo diploma legal, como segue:

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.(grifei)*

**Quando não comprovadas da forma solicitada** as deduções informadas nas declarações, **cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício** com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do Decreto acima citado, in verbis:

*Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo*

*(...)*

*II ~.deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;(grifei)*

Relativamente às despesas médicas, o art. 8º, inc. II, alínea “a” da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

De acordo com o § 2º do precitado dispositivo, **a dedução fica condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados**, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Verifica-se, portanto, que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais. Observe-se que a dedução **exige a efetiva prestação do serviço**, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e **que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte**. Assim, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, **é direito e dever da Fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.**

A lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. II, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Tal dispositivo está em sintonia com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega. O art. 333 do Código de Processo Civil prevê que o ônus da prova incumbe: “I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito e II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Filio me a esse entendimento, tanto pelas determinações do art. 73 do RIR/99, acima transcrito, que exige que as deduções sejam justificadas a juízo da autoridade lançadora, quanto pelo disposto no art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, que atribui a quem declara o ônus de demonstrar fato constitutivo do seu direito.

Assim, a inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o dever de comprovação e justificação das deduções, **e não o fazendo, deve assumir as conseqüências legais decorrentes. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.**

No caso em apreço, temos que, o recorrente, ao ser devidamente intimado, não apresentou provas do efetivo pagamento das despesas médicas solicitadas e apresentou recibos sem as formalidades exigidas pela legislação. Além disso, foi expedido Ato Declaratório Executivo nº 29, que considerou inidôneos todos os recibos de tratamento odontológico emitidos por ANA CRISTINA MENDES CORREA. Tais fatos lançaram dúvidas

à fiscalização quanto à idoneidade das despesas médicas declaradas pelo recorrente, razão pela qual solicitou as comprovações dos serviços prestados e do efetivo pagamento realizado. Desta forma, a autoridade fiscal agiu de forma correta e motivada ao exigir a comprovação dos efetivos pagamentos pelos serviços médicos contratados pelo recorrente.

Sobre o assunto já se manifestou este conselho em diversos julgados. Cito aqui a título de exemplo a ementa dos acórdãos 2101001.842 e 2802001.988 transcritos respectivamente:

*DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR.*

*Podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda 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, pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.*

*Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, em regra, a apresentação tão somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada. Hipótese em que o recorrente teve sucesso em comprovar parte das deduções pleiteadas.(grifei)*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

*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.*

*DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. DEPENDENTE.*

*Somente são dedutíveis as despesas com dependentes informados na própria declaração de ajuste anual.*

*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 poder dever 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 e em que data e sem rasuras, e os requisitos legais. (grifei)*

*IRPF. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. ENDEREÇO.*

*O endereço do emitente é requisito expresso na lei. A apresentação de recibos que não cumprem integralmente os requisitos legais para a dedução, por si só, justifica a glosa das deduções a que se referem. (grifei)*

O endereço do emitente é requisito expresso na lei. A apresentação de recibos que não cumprem integralmente os requisitos legais para a dedução, por si só, justificam a glosa das deduções a que se referem. O auditor, ainda assim, oportunizou ao recorrente comprovar o efetivo pagamento para que não fossem glosadas de imediato as despesas declaradas. Contudo, o recorrente limitou-se a apresentar declaração firmada pela Caixa Econômica Federal afirmando que o interessado movimentou sua conta-corrente aberta em 28/01/2005, por meio de cartão, não sendo fornecido talão de cheques, e, extrato do Banco do Brasil, referente a conta conjunta com sua esposa, onde os lançamentos não guardam coincidência de datas e valores com os dispêndios informados nos recibos odontológico

Ademais, a Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz tem cunho administrativo, tendo se originado de Processo Administrativo (procedimento fiscalizatório) que atestou a inidoneidade de todos os recibos/comprovantes emitidos pela profissional, concluindo serem esses documentos imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

A glosa das despesas de saúde, no caso de existência de Súmula de Documentação Tributariamente ineficaz, só pode ser afastada caso o contribuinte comprove a **efetividade dos dispêndios**, por meio, por exemplo, de cópias de cheques, transferências bancárias, onde haja coincidência de datas e valores com os recibos, bem como comprove a efetividade da prestação de serviços.

Se em circunstâncias normais basta a mera apresentação do recibo para comprovar a efetiva prestação do serviço profissional e o recebimento/pagamento dos honorários respectivos, em casos como o que se analisa nos presentes autos, em que os recibos são objetos de fundadas suspeitas de irregularidades, competia ao impugnante produzir outras provas que demonstrassem a efetividade dos serviços prestados e os respectivos pagamentos. Contudo, verifica-se que o recorrente não o fez. A documentação por ele apresentada não restou suficiente para comprovar o desembolso efetuado.

Destaco também, que o assunto encontra-se sumulado nesta corte, senão vejamos:

*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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Para instruir a impugnação, o contribuinte carreou aos autos recibos emitidos pela citada profissional sem os requisitos formais exigidos no art. 80, §1º incisos II e III, do RIR/1999. Não há endereço da profissional nos mesmos. O segundo requisito, qual seja, comprovação do pagamento, também não resta evidenciado.

Para fazer prova de efetiva prestação de serviços o recorrente anexa cópias de raio X e fichas clínicas que contém a descrição dos serviços supostamente prestados e o nome dos pacientes. Contudo, compulsando os autos do processo nº 10675.003739/2007-79, verifico que era praxe habitual o fornecimento desses documentos juntamente com os recibos de despesas odontológicas considerados como inidôneos em grande parte dos contribuintes diligenciados.

Sobre a argumentação do defendente de que não foram analisados os documentos anteriormente trazidos à fiscalização não assiste razão ao recorrente, pois ainda que fosse comprovada a prestação dos serviços, outro requisito essencial não teria sido atendido: a comprovação dos desembolsos efetuados.

Em razão do exposto, voto por manter a glosa de despesas odontológicas, bem como a multa a ela correspondente.

### **Da Produção de Prova Pericial**

O recorrente aduz sobre a necessidade de produção de prova pericial com o objetivo de demonstrar a prestação dos serviços odontológicos.

Pois bem. Ao sujeito passivo cabe o ônus da prova em relação ao que alega, devendo fazê-lo oportunamente, por ocasião da impugnação, conforme estabelecem os incisos III, IV e parágrafo 4º do artigo 16, do Decreto 70.235/72, na redação dada pelas Leis 8.743/93 e 9.532/97.

No caso em exame, considera-se desnecessária a perícia proposta por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento. A realização de perícia para comprovação ou não da realização dos tratamentos odontológicos, por si só, no caso de existência de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, não é suficiente para o deslinde da questão, eis que a comprovação do pagamento, item indispensável a ser comprovado, não foi feito pelo recorrente. Cabia ao interessado a apresentação de documentação hábil e idônea que comprovasse os pagamentos efetuados.

Logo, a avaliação da necessidade de se realizar a perícia participa da esfera da discricionariedade do aplicador e, assim, faço-me acompanhar de precedentes deste Conselho, conforme se depreende:

Acórdão nº 2401004.612

*PROVA PERICIAL. DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.*

*Indefere-se o pedido de perícia ou de diligência quando o julgador administrativo, após avaliar o caso concreto,*

*considerá-las prescindíveis para o deslinde das questões controvertidas.*

Acórdão nº 2401005.714

*PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.*

*Indefere-se o pedido de perícia quando o julgador administrativo, após avaliar o caso concreto, considerá-las prescindíveis para o deslinde das questões controvertidas.*

Acórdão nº 3201000

*PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.*

*O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, quando demonstrada a desnecessidade da produção de novas provas para formar a convicção da autoridade julgadora.*

Assim, pelas justificativas acima descritas, dadas as circunstâncias do caso concreto, com base no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 e nos precedentes ora referenciados, voto por negar provimento ao pedido de perícia solicitado.

### **Conclusão**

Destarte, pelos fundamentos acima expostos, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes