



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.728647/2015-68
ACÓRDÃO	1402-007.269 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUCIA CLAUDIA MOSSRY SPERB
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF relativamente ao próprio tratamento do sujeito passivo e ao de seus dependentes indicados na Declaração de Ajuste Anual é estabelecida na legislação de regência e está sujeita à comprovação ou justificação, e, portanto, podem ser exigidos outros elementos necessários à comprovação do pagamento e/ou da prestação dos serviços a juízo da autoridade fiscal. Somente cabe deduzir o valor de despesas médicas da base de cálculo do IRPF referente ao titular e à pessoa relacionada como dependente na Declaração de Ajuste Anual quando comprovado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: i) rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; ii) no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para,

ii.i.) autorizar a dedução, da base de cálculo do IRPF suplementar do ano-calendário de 2012, do valor comprovado de despesas médicas; ii.ii.) manter a glosa da despesa declaradas com a UNIMED PORTO ALEGRE, relativamente ao companheiro da recorrente, Sr. Luiz Barney Balduzzi Pavan, no valor de R\$ 3.161,70, por referir-se a beneficiário que não consta como dependente na DIRPF.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre labrudi, Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 08-42.078, proferido pela 1ª Turma da DRJ/FOR, em 05 de março de 2018, que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário lançado.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório de piso:

“(…)

Contra o(a) contribuinte, acima identificado(a), foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 03/08, relativo ao ano-calendário 2012, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor total de **R\$ 7.224,25**, incluindo multa de ofício e juros de mora.

A(s) infração(ões) apurada(s) pela Fiscalização, relatada(s) na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 05/06.

- Dedução Indevida de Despesas Médicas:

Glosa das despesas médicas ora relacionadas, por falta de comprovação, apesar de intimado a comprovar a efetividade destes dispêndios.

Inconformado(a) com a exigência, cuja ciência ocorreu em 07/08/2015, fls. 64, o(a) interessado(a) apresentou impugnação total em 28/08/2015, fls. 02, alegando a improcedência da autuação.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013), e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013), e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, encaminhou-se o presente e-processo para apreciação pela DRJB/Fortaleza.”

A 1ª Turma da DRJ/FOR julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário lançado.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo o seguinte:

“(…)

II-MÉRITO

II-A) Os Documentos Anexados ao Processo pela Recorrente e sua Análise pela Decisão Recorrida

A análise do processo administrativo n 11080.7286470/2015-68 denota que a Recorrente caiu em malha, quando restou intimada a comprovar as informações por si lançadas em sua Declaração de Imposto de Renda.

Assim é que, conforme consta à fls. 24/29 dos autos, a Recorrente apresentou documentação onde comprova que vive em união estável com o Sr. Luiz Barney Balduzzi Pavan, e recibo anual, relativo às suas consultas com psicólogo.

Em seguida, a Recorrente recebeu o Termo de Intimação nº 134/2015 (fl. 30), onde lhe foi solicitado apresentar "Documento emitido pelo profissional Luisa Maria Nunes Viera Rizzo informando quem foi o beneficiário dos serviços declarados no ano-calendário de 2012 (DIRPF 2013) da contribuinte" e a documentação (cheques, fatura de cartão de credito, etc.) comprovando o pagamento da profissional da área da psicologia, Sra.Luisa.

Modo contínuo, com a finalidade de atender ao referido Termo de Intimação, a Recorrente apresentou à fls. 33/60 dos autos do processo, extensa documentação comprovando os pagamentos efetivados à Sra. Luisa, constantes de cópia dos canhotos dos cheques emitidos, cópia dos recibos expedidos pela Sra. Luisa (agora discriminados mês a mês, conforme orientado pela RFB em Porto Alegre) e cópias dos cheques nominais expedidos em prol da Sra. Luisa para pagamento das consultas psicanalíticas, com a devida comprovação da respectiva compensação (ver carimbos do Banco).

Veja-se que **os recibos mencionam que os valores foram recebidos da Recorrente, v.g.: "Recebi de Lúcia Snerb"**, razão pela qual entendeu serem estes documentos (os recibos mês a mês) suficientes para comprovar "quem foi o beneficiário dos serviços declarados no ano-calendário de 2012 (DIRPF 2013) da contribuinte".

Com efeito, se os recibos estão em nome da Recorrente, e os pagamentos também foram efetivados nela Recorrente, é de se entender que, por óbvio, é essa (a Recorrente) quem é beneficiária dos serviços psicanalíticos prestados.

No caso, seria necessário outro método de comprovação, por óbvio e tão somente, se fosse outra, que não a Recorrente, a pessoa beneficiada pela prestação dos serviços psicanalíticos.

Todavia, em que pese a extensa documentação apresentada pela Recorrente, a mesma não foi aceita, tendo sido lavrada Notificação de Lançamento de IRPF entregue em data de 07/08/2015 (autos, tis. 4/9).

Cientificada da Notificação de Lançamento, a Recorrente apresentou impugnação (autos, fl. 2, petição de 28/08/2015), porém a mesma não foi devidamente analisada pela decisão recorrida que, mais, não apreciou toda a documentação que instrui o presente processo, desconsiderando boa parte dos elementos apresentados pela Recorrente no decorrer do processo de fiscalização.

No que se refere aos pagamentos de serviços de psicologia/psicanalíticos, veja-se a documentação anexada pela Recorrente.

Consta nos autos do processo (fl. 27) recibo expedido pela Sra. Luisa Maria Rizzo, datado de 27/12/2012, relativo a todas as consultas psicanalíticas realizadas pela Recorrente no ano de 2012, no montante total de R\$ 14.769,00.

Após, em razão de aconselhamento do setor de atendimento da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre, este recibo anual foi desmembrado em recibos mensais, apresentados juntamente com os comprovantes de pagamento.

À fls. 10/23 dos autos, constam os recibos relativos às consultas psicanalíticas da Recorrente, mês a mês, mais os canhotos dos respectivos cheques emitidos.

Já à fls. 36/59 dos autos foram anexados os canhotos dos cheques, os recibos, **e cópia dos próprios cheques, nominais a Sra. Luisa Maria Rizzo e com a comprovação de sua devida compensação!**

A fls. 60 dos autos foram anexados ainda extratos bancários da conta da Recorrente comprovando a compensação de parte dos cheques.

Considerando então os comprovantes de pagamento dos serviços psicanalíticos mais completos anexados ao processo 11080.728647/2015-68, quais sejam, aqueles constantes à fls. 36/59, temos o quanto segue:

Mês/Ano da Consulta Psicanalítica	Recibo anexado	Cheque com comprovação de compensação
Dez/2011 (não computado no cálculo)	Não	Sim, valor R\$ 1.575,00, fls. 36/37
Jan/2012	Sim, valor R\$ 1.584,00, fl. 38	Sim, valor R\$ 1.584,00, fl. 39
Fev/2012	Sim, valor R\$ 350,00, fl. 40	Sim, valor R\$ 350,00, fl. 41
Março/2012	Sim, valor R\$ 1.575,00, fl. 42	Sim, valor R\$ 1.575,00, fl. 43
Abril/2012	Sim, valor R\$ 1.400,00, fl. 44	Sim, valor de R\$ 1.400,00, fl. 45
Mai/2012	Sim, valor R\$ 1.710,00, fl. 46	Sim, valor de R\$ 1.710,00, fl. 47
Junho/2012	Sim, valor R\$ 1.520,00, fl. 48	Sim, valor de R\$ 1.820,00, fl. 49
Julho/2012	Sim, valor R\$ 1.170,00, fl. 50	Não
Agosto/2012	Sim, valor R\$ 1.170,00, fl. 51	Não
Setembro/2012	Sim, valor R\$ 1.040,00, fl. 52	Sim, valor de R\$ 910,00, fl. 53
Outubro/2012	Sim, valor de R\$ 1.170,00, fl. 54	Sim, valor de R\$ 1.690,00, fl. 55
Novembro/2012	Sim, valor de R\$ 1.040,00, fl. 56	Sim, valor de R\$ 1.560,00, fl. 57
Dezembro/2012	Sim, valor de R\$ 1.040,00, fl. 58	Sim, valor de R\$ 1.690,00, fl. 59
Valores totais comprovados	Via Recibo: R\$ 14.769,00	Via Cheques Comp: R\$ 14.289,00

Comparando-se os recibos emitidos pela profissional Luisa Maria Rizzo com os cheques nominais a esta mesma pessoa que possuem a devida comprovação de

compensação (autos, fls. 36/59). verifica-se que a diferença de valores c mínima, equivalente a R\$ 480,00 (quatrocentos e oitenta reais).

A decisão recorrida, por sua vez, deixou de analisar toda a documentação constante dos autos, em especial os recibos e cheques nominais compensados de fls. 36/59 dos autos, que comprovam os pagamentos de despesas de consultas psicanalíticas da Recorrente para a profissional Luisa Maria Rizzo.

Com efeito, a decisão proferida, que, frise-se. mais parece uma decisão "padrão", refere legislação e jurisprudência deste CARF - que ao contrário do que faz parecer, é favorável à Recorrente, e não desfavorável à esta - para ao final dispor que a mesma (Recorrente) não comprovou por meio de documentos expedidos pela Sra. Luisa Maria Nunes Vieira Rizzo (prestadora dos serviços de psicologia), ter sido a beneficiária dos serviços prestados.

Ora, não há como a Recorrente concordar com tal afirmativa da decisão recorrida, visto que **os recibos emitidos onde consta o nome da Recorrente, juntamente com os cheques de lavra da Recorrente tendo como beneficiária a Sra. Luisa, e cuja compensação foi devidamente demonstrada (autos, fls. 36/59), comprovam de forma inequívoca a prestação dos serviços!**

Não poderia o órgão julgador de primeira instância se limitar a uma solicitação da Fiscalização que não passa de mera formalidade, quando teve ao seu dispor amplo material probatório (recibos e cheques compensados de fls. 36/59) que comprovam a prestação dos serviços.

A própria jurisprudência apresentada na decisão recorrida (fls. 83/84) permite essa flexibilização na apreciação das provas. Não é porque a Recorrente deixou de apresentar uma mera declaração da prestadora dos serviços de psicologia, que poderia a decisão de primeira instância desconsiderar todos os demais materiais de prova constantes dos autos do processo, em especial a documentação de fls. 36/59.

Reitere-se que a solicitação do Termo de Intimação 135/2015: "Documento emitido pelo profissional Luisa Maria Nunes Viera Rizzo informando quem foi o beneficiário dos serviços declarados no ano-calendário de 2012 (DIRPF 2013) da contribuinte" **pode muito bem ser suprimido pelos recibos anexados ao processo, ainda mais quando os pagamentos estão comprovados pelos cheques emitidos pela Recorrente (devidamente compensados) e extratos bancários! Ora, recibo não é um documento?** A Recorrente entende que sim!

II-B) Nulidade da Decisão Proferida - Princípio da Verdade Material - Apresentação de Novos documentos

Verifica-se a flagrante nulidade da decisão de primeira instância, visto que a mesma não analisou todo o escopo probatório objeto do processo ora levado ao crivo de V.Sas.

Neste ponto, não restam dúvidas de que este CARF tem a opção de anular a decisão recorrida determinando que o presente feito seja novamente enviado à primeira instância de julgamento para que uma nova decisão seja proferida, com a análise de todas as provas constantes dos autos.

A jurisprudência administrativa, quanto à nulidade da decisão administrativa de primeira instância por cerceamento de defesa, é farta, aplicando-se por completo ao caso

ora em questão. Veja-se, quanto ao ponto, como já decidiu o CARF (ou o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda): (...)

Dessa forma, não restam dúvidas de que tem esta Câmara julgadora a opção de declarar a nulidade do acórdão recorrido, devido à preterição da ampla defesa e do contraditório, e a supressão do devido processo legal no julgamento do processo administrativo tributário, determinando seja remetido o processo novamente à primeira instância para que uma nova decisão seja proferida, com a análise de todas as provas constantes do processo.

Porém, tem este d. CARF, também, a opção de já analisar o mérito do lançamento ora contestado, com base nas razões de fato e de direito constantes do presente recurso, com base nas provas apresentadas nos autos, em especial os recibos expedidos pela Sra. Luisa e com os cheques compensados de fls. 36/59, e com base nos documentos que, com escopo no princípio da verdade material, vem apresentar.

Embora a Recorrente entenda que os recibos e cheques compensados constantes à fls. 36/59 do presente processo sejam suficientes para comprovar a prestação dos serviços de psicologia/psicanálise, **com base no princípio da verdade material** pede vénia para anexar os seguintes documentos:

Declaração expedida pela Sra. Luisa Maria Nunes Vieira Rizzo dispondo que os serviços de psicologia/psicanálise por si prestados o foram em prol da Recorrente; e,

Extratos expedidos pela Caixa Econômica Federal - CEF, comprovando a compensação da maioria (8 cheques) emitidos em prol da prestadora de serviços de psicologia, Sra. Luisa Maria Nunes Vieira Rizzo, constantes à fls. 36/59 dos autos, e referidos no presente recurso.

Salienta a Recorrente que houve ainda um pagamento com cheque de sua conta do Banco do Brasil, cuja compensação restou devidamente demonstrada à fl. 55 dos autos. Refere ainda que eventuais diferenças havidas no que se refere aos recibos e pagamentos em cheque (R\$ 480,00) provavelmente foram pagas em dinheiro, visto que a Recorrente é dentista e muitas vezes é remunerada em espécie, podendo ter pago a Sra. Luisa, em alguma ocasião, em dinheiro.

II-C) Comprovação da Dependência do Sr. Luiz Barney Balduzzi Pavan

No que se refere à comprovação da dependência do Sr. Luiz Barney Balduzzi Pavan, para fins de consideração das despesas com plano de saúde (UNIMED) que foram suportadas pela Recorrente, informa esta última que embora o mesmo não tenha constado como seu dependente na Declaração de Imposto de Renda do exercício de 2013, a farta documentação anexada ao presente feito comprova as suas alegações.

À fls. 25/29 dos autos a Recorrente apresenta contas de concessionárias comprovando que o Sr. Luiz reside no mesmo endereço. Da mesma forma, apresenta certidão de nascimento do seu filho, cujo o pai é o Sr. Luiz.

Estes elementos comprovam que a Recorrente vive em união estável com o Sr. Luiz, e assim permitem que este seja considerado seu companheiro e dependente para fins do imposto de renda.

No caso, a falha de preenchimento da declaração do imposto de renda é suprimida pelos documentos comprobatórios de fls. 25/29, que por sua vez devem ser devidamente considerados por este d. Conselho (CARF).

IV - PEDIDO

Não merece prosperar a decisão de primeira instância quando deixa de analisar todos os argumentos e documentos apresentados em sede de impugnação pela Recorrente, situação esta que, inclusive, pode vir a acarretar a sua nulidade, com o envio do processo novamente à primeira instância de julgamento, para que outra decisão venha a ser proferida, enfrentando todas as questões de mérito apresentadas em sede de impugnação.

Todavia, tem este CARF a opção de já apreciar o lançamento efetivado, com análise de toda a documentação comprobatória constante do presente processo, em especial os recibos e cheques compensados constantes à lis. 26/59, que juntamente com a Declaração e extratos anexados no presente recurso, comprovam que a Recorrente efetivamente tomou e pagou serviços de psicanálise/psicologia para a Sra. Luisa Maria Nunes Vieira Rizzo, tendo direito a lançar tais despesas em sua declaração de IRRF do ano de 2013.

Da mesma forma, devem ser considerados os documentos que comprovam a coabitação e a dependência para com o Sr. Luiz Barney Balduzzi Pavan.

Face ao todo exposto, é a presente para requerer:

- a) seja recebido e devidamente apreciado o presente Recurso Voluntário;
- b) seja provido o presente Recurso Voluntário e efetivada a reforma da decisão recorrida, para que, com base na prova dos autos e nos argumentos apresentados no presente recurso voluntário, seja julgado totalmente improcedente o Auto de Lançamento ora combatido, objeto do processo administrativo nº 11080.728647/2015-68, com a necessária desconstituição do crédito tributário indevidamente constituído, para que ao caso seja aplicada a almejada e costumeira.”

Ocorre que em, 18 de janeiro de 2024, a 3ª Turma Extraordinária desta 1ª Seção de Julgamento, entendeu por bem converter o julgamento do recurso voluntário em diligência (Resolução nº 1003-000.454 para que os documentos carreados em sede recursal fosse analisados.

Às e-fls. 134 foi prolatado despacho em que a autoridade administrativa considerou que considerando que foram juntados todos os documentos probatórios para julgamento do recurso, dando encaminhamento para isso.

Já às e-fls. 138 foi dada vista à Recorrente para manifestar-se a respeito. Segue reproduzida a intimação:

VR BR DELECOA

Fl. 138

Ministério da
FazendaSecretaria Especial da Receita Federal do Brasil
Equipe Nacional de Contencioso Administrativo

RFB/DEVAT/DELECOABR/CONTAD02/INTIMAÇÃO N° 6.962/2024

Processo nº: 11080.728647/2015-68

Interessado: Lúcia Cláudia Mossry Sperb

CNPJ/CPF: 612.497.260-34

Data: 23/10/2024

Prezada Contribuinte:

1. Segue em anexo, para ciência, cópia da Resolução nº 1003-000.454, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), bem como Despacho exarado pela Fiscalização da Malha Pessoa Física, de 28/08/2024, para atendimento.
2. Fica V. Sa intimada a manifestar-se acerca dos termos dos referidos documentos no prazo de 30 (trinta) dias, a contar do recebimento da presente.

RENATO DE CASTRO FARIA
Analista Tributário: Matrícula 1.213.901
Assinado Digitalmente

Porém, a Recorrente manteve-se silente mesmo com a intimação realizada na data de 30/10/2024 (e-fls. 139).

Assim, os autos retornaram a este Conselho dar prosseguimento do julgamento do recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relator

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

PRELIMINARMENTE

A Recorrente, em preliminar recursal, alegou a nulidade da decisão recorrida sob o argumento de que não teria havido análise de todo o escopo probatório objeto do processo em questão.

Em que se pese seu esforço argumentativo, a nulidade suscitada não merece acolhida, pois a alegação não se enquadra nas hipóteses de nulidade no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege a matéria:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (*Destacou-se*)

Além disso, como a arguição diz respeito aos requisitos intrínsecos ao ato de lançamento, cabe invocar, igualmente, o art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Por fim, cabe invocar o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que traz requisitos do auto de infração em que se mesclam critérios materiais a critérios formais do lançamento:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Apresentada a referida legislação verifica-se que, *in casu*, nenhuma das hipóteses de nulidade restou configurada. Afinal, a decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Veja que o enfrentamento das questões na peça de defesa pela Recorrente denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Em tempo, as autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Outrossim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidade pelo Supremo Tribunal Federal:

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e "o órgão julgante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008).[AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, DJE de 13-11-2009.] = AI 811.144 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, DJE de 15-3-2012 = AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, DJE de 24-9-2010.

Em suma, está claro que as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não condiz com a realidade a alegação da Recorrente.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

MÉRITO

Conforme já relatado, em desfavor da Recorrente foi lavrada a Notificação de Lançamento – Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 03/08, relativo ao ano-calendário de 2012, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor total de **R\$ 7.224,25**, incluindo multa de ofício e juros de mora, ante a constatação de dedução indevida a título de despesas médicas por falta de comprovação, consoante abaixo discriminado (e-fls. 5):

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL**Dedução Indevida de Despesas Médicas.**

Glosa do valor de R\$ *****17.930,70, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	318.644.070-49	LUISA MARIA NUNES VIEIRA RIZZO	012	14.769,00	0,00	0,00
02	87.096.616/0001-96	UNIMED PORTO ALEGRE - COOPERATI	026	4.781,46	0,00	1.619,76
TOTAL						1.619,76

Enquadramento Legal:

Art. 8.º, inciso II, alínea "a", e §§ 2.º e 3.º, da Lei n.º 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99.

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

Conforme documentação apresentada, dados constantes das DMED e resposta ao Termo de Intimação n.º 134/2015, ficam desconsideradas as despesas declaradas com:
a) UNIMED PORTO ALEGRE, parcialmente, dado que R\$ 3.161,70 do valor declarado se refere a beneficiário que não consta como dependente na DIRPF da contribuinte;
b) LUISA MARIA NUNES VIEIRA RIZZO, totalmente, visto que não foi apresentado documento informando o beneficiário dos serviços prestados (conforme exigido no Termo de Intimação supramencionado).

Sobre a questão, segue excerto do voto condutor da decisão de piso:

“Dedução Indevida de Despesas Médicas.

A dedução de despesas médicas é assunto cuja base normativa encontra-se na Lei 9.250/95, a qual trata da tributação das pessoas físicas pelo imposto de renda.

Conforme estabelece o art. 7º e seguintes da lei, os contribuintes deverão apresentar, à Receita Federal, declaração de rendimentos contendo todas as informações relativas à apuração do imposto. É dispensada a juntada de documentos à declaração, devendo, contudo, o contribuinte mantê-los em boa guarda, pois poderão ser necessários para comprovar as informações prestadas, em procedimento de revisão da declaração ou de fiscalização, que venha se realizar enquanto não decorrido o prazo decadencial.

O art. 8º, inserido no Capítulo III da Lei, que trata da declaração de rendimentos, dispõe sobre a base de cálculo do tributo, que se determina, basicamente pela diferença entre os rendimentos tributáveis e as deduções estabelecidas em seu inciso II:

"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:

(...)"

Dentre as deduções admitidas, encontram-se as da alínea "a", que, interpretada conjuntamente com o que dispõe o inciso II, do § 2º, permite concluir que, de modo geral, são dedutíveis as despesas realizadas com a finalidade de manter ou restaurar a saúde do contribuinte e de seus dependentes, quando correspondentes a serviços prestados pelos profissionais na mencionada alínea indicados, ou a aquisição dos serviços ou produtos também ali constantes:

"Art. 8º

(...)

II –

(...)

a) aos 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;

(...)

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

(...)

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

(...)"

Como destacado, o aproveitamento das despesas independe de comprovação prévia, ficando apenas sujeita a possível verificação futura. Vindo isto ocorrer, deverá o contribuinte comprovar o desembolso tido com as despesas declaradas.

Isto decorre de uma regra geral do Direito, segundo a qual quem alega algum fato deve comprová-lo, não lhe cabendo, para beneficiar-se do alegado, limitar-se a permanecer no terreno das afirmações. Se foi o contribuinte que inicialmente informou as despesas, para fins de dedução, deverá fazê-lo, quando instado a comprová-las, para usufruir das correspondentes deduções.

Sobre o assunto dispõe 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:

“Art. 8 - Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"). **§ 1º** - O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

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

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

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

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

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

§ 5º - As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na

determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º)."

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

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

Em princípio, admitem-se como provas de pagamento os recibos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços. Entretanto, como destacado no Auto de Infração, pode a autoridade fiscal, a seu juízo, com base no citado art. 73 do RIR/1999, quando as deduções forem exageradas, exigir outros meios complementares de provas em relação a todas ou a algumas despesas declaradas.

Sob tal aspecto, importa lembrar que a esta instância é conferida plena liberdade de apreciação dos elementos probatórios tal como preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, *in verbis*:

"Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

Com efeito, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

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

Por pertinente, incumbe dizer que as afirmações constantes de documentos, sejam os recibos ou as declarações prestadas pelos profissionais, não podem ser opostas, *incontinenti*, à Fazenda Pública, que têm seus próprios mecanismos e poderes. O Código Civil, por seu turno, regula as relações entre particulares. Assim, quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o artigo 219 do Código Civil (Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002), opera-se somente em relação aos signatários:

"Art. 219. *As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários". (o grifo é nosso).*

A presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários.

É sabido que, em regra, os tratamentos de saúde e odontológicos mais onerosos correspondem a tratamentos mais complexos, sendo, por isso, precedidos por exames laboratoriais, radiológicos e outros. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade.

Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável e possível a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento.

O ônus quanto à comprovação e justificação das deduções fica a cargo do contribuinte e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas da imprestabilidade dos recibos, mas incumbe ao impugnante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paira sobre os documentos.

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 o 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 ele 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, ao contrário do que alega a impugnante. A situação torna-se ainda mais complexa quando o interessado alega ter efetuado pagamento em dinheiro, como é o caso. Nada impede que o faça, mas é razoável admitir que o fato é de difícil comprovação.

Também é equivocado entender-se que o inciso III do art. 8º da Lei 9.250, de 1995, reproduzido no inciso III do art. 80 do RIR/1999, apenas exige que o

recibo tenha o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo. A indicação refere-se 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 art. 8º da Lei 9.250, de 1995. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento.

Em situação similar, pode-se citar, a título ilustrativo, jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: (...)

Ultrapassadas as preliminares anteriormente apresentadas, passa-se a análise da documentação acostada pelo(a) impugnante.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica.

Contudo, mesmo que a contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento. No caso, a Autoridade solicitou à contribuinte a comprovação do efetivo pagamento, que corresponde ao primeiro requisito legal para a aceitação de uma dedução de despesa médica.

Ressalte-se que a apresentação de movimentação bancária para efeito de comprovação de pagamentos em espécie devem apresentar coincidência de valores e datas, ou aproximações razoáveis, com a movimentação observada nos extratos.

Assim, sem que haja qualquer correspondência entre os recibos apresentados e os saques efetuados, mantém-se de plano a glosa, pela falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

A matéria em foco já está sedimentada no entendimento administrativo, podendo ser destacados, para ilustração, os seguintes ensinamentos estampados nas ementas de Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes: (...)

Conforme Termo de Intimação Fiscal, o(a) contribuinte foi intimado(a) a apresentar, além de outros, os seguintes documentos:

Comprovantes originais e cópias das despesas médicas.

Comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiários (titular e dependente).

Passa-se à análise do(s) documento(s) apresentado(s) pelo(a) interessado(a) para elidir a exigência fiscal:

LUIZA MARIA NUNES VIEIRA RIZZO (R\$ 14.769,00):

O Termo de intimação às fls. 33, solicitou expressamente:

"a) Documento emitido pelo profissional LUIZA MARIA NUNES VIEIRA RIZZO informando quem foi o beneficiário dos serviços declarados no ano-calendário de 2012 (DIRPF 2013) da contribuinte." (grifei)

A contribuinte não logrou comprovar o solicitado.

UNIMED: Aceita a dedução no dependente GABRIEL SPERB PAVAN (R\$ 1.619,76).

Mantém-se a glosa do companheiro LUIZ BARNEY BALDUZZI PAVAN por constar como dependente na DIRPF/2013.

À vista do exposto, **VOTO** por julgar IMPROCEDENTE a impugnação que ora se analisa, mantendo integralmente o crédito tributário exigido na Notificação de Lançamento acostada às fls. 03/08."

Em sede recursal, a Recorrente discordando do procedimento de ofício, apresentou suas alegações e carrou aos autos documentos complementares no sentido de corroborar seus argumentos. Assim, suprindo a ausência documental ali registrada, carrou aos autos os documentos às e-fls. 109-113.

Analisando a questão, a legislação e os documentos carreados aos autos, entendo assistir, parcialmente, razão à Recorrente. Explico.

Consoante já explicado, a lide restringe-se à constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas, ano-calendário de 2012, que deu origem ao lançamento para cobrança suplementar, de IRPF, no valor total de **R\$ 7.224,25**, incluindo multa de ofício e juros de mora.

Quanto à dedução despesas médicas, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o ônus da prova é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 180 Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Verifica-se que a dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF relativamente ao próprio tratamento do sujeito passivo e ao de seus dependentes indicados na Declaração de Ajuste Anual é estabelecida na legislação de regência e está sujeita à comprovação ou justificação, e, portanto, podem ser exigidos outros elementos necessários à comprovação do pagamento e/ou da prestação dos serviços a juízo da autoridade fiscal.

Para fins de análise do litígio tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

A Solução de Consulta Cosit nº 140, de 05 de junho de 2015, orienta:

[...] a lei não impõe restrições quanto a quais especialidades médicas ou tratamentos médicos têm as respectivas despesas passíveis de serem deduzidas para fins de apuração do IRPF, autorizando a dedução de pagamentos efetuados aos profissionais de saúde que menciona e a hospitais, bem como de despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, desde que devidamente comprovados. Coerentemente, também os textos do art. 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), do art. 43 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001 [...].

Não por outra razão o item 349 da publicação “Imposto de Renda da Pessoa Física - Perguntas e Respostas - 2015” (disponível em www.receita.fazenda.gov.br), esclarece que “são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas médicas comprovadas independentemente da especialidade, inclusive as relativas à realização de cirurgia plástica, reparadora ou não, com a finalidade de prevenir, manter ou recuperar a saúde, física ou mental, do paciente”. Vale transcrevê-lo parcialmente (sublinhou-se):

DESPESAS MÉDICAS DEDUTÍVEIS 349 — Quais são as despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual? As despesas médicas ou de hospitalização dedutíveis restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento ou o de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual, incluindo-se os alimentandos, em razão de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública.

Consideram-se despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a médicos de qualquer especialidade, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, hospitais, e as despesas provenientes de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias. (...)

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento. Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, a juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos outros elementos necessários à comprovação da despesa médica.

Portanto, a legislação tributária permite a dedução, na declaração de rendimentos, dos pagamentos efetuados pela Recorrente a título de despesas médicas somente quando em benefício próprio ou de seus dependentes.

Tem-se que a Recorrente pode deduzir da base de cálculo de IRPF os valores efetivamente pagos a título de despesas médicas, pois são dedutíveis na declaração os valores pagos de pessoas físicas consideradas dependentes perante a legislação tributária e incluídas na declaração do responsável em que forem consideradas dependentes. A premissa é de que “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção” (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Para comprovação de suas alegações, a Recorrente apresentou, como provas de pagamento, os recibos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços, os quais foram considerados insuficientes para a aceitação da referida dedução no montante declarado, levando em conta o valor envolvido, pois, na verdade, fazem prova tão somente das declarações neles contidas, não dos fatos declarados.

Da decisão de piso já transcrita integralmente, pinça-se o seguinte trecho:

“Os recibos oferecidos, por si sós, são considerados insuficientes para a aceitação da referida dedução no montante declarado, levando em conta o valor

envolvido, pois, na verdade, fazem prova tão somente das declarações neles contidas, não dos fatos declarados.

Por pertinente, incumbe dizer que as afirmações constantes de documentos, sejam os recibos ou as declarações prestadas pelos profissionais, não podem ser opostas, incontinenti, à Fazenda Pública, que têm seus próprios mecanismos e poderes. O Código Civil, por seu turno, regula as relações entre particulares. Assim, quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o artigo 219 do Código Civil (Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002) – (...).

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 o 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 ele 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, ao contrário do que alega a impugnante. A situação torna-se ainda mais complexa quando o interessado alega ter efetuado pagamento em dinheiro, como é o caso. Nada impede que o faça, mas é razoável admitir que o fato é de difícil comprovação.

(...)

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica.

Contudo, mesmo que a contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento. No caso, a Autoridade solicitou à contribuinte a comprovação do

efetivo pagamento, que corresponde ao primeiro requisito legal para a aceitação de uma dedução de despesa médica.

Ressalte-se que a apresentação de movimentação bancária para efeito de comprovação de pagamentos em espécie devem apresentar coincidência de valores e datas, ou aproximações razoáveis, com a movimentação observada nos extratos.

Assim, sem que haja qualquer correspondência entre os recibos apresentados e os saques efetuados, mantém-se de plano a glosa, pela falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

(...)

Conforme Termo de Intimação Fiscal, o(a) contribuinte foi intimado(a) a apresentar, além de outros, os seguintes documentos:

- Comprovantes originais e cópias das despesas médicas.
- Comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiários (titular e dependente).

Passa-se à análise do(s) documento(s) apresentado(s) pelo(a) interessado(a) para elidir a exigência fiscal:

LUISA MARIA NUNES VIEIRA RIZZO (R\$ 14.769,00):

O Termo de intimação às fls. 33, solicitou expressamente:

*"a) Documento emitido pelo profissional LUISA MARIA NUNES VIEIRA RIZZO **informando quem foi o beneficiário dos serviços** declarados no ano-calendário de 2012 (DIRPF 2013) da contribuinte." (grifei)*

A contribuinte não logrou comprovar o solicitado.

UNIMED: Aceita a dedução no dependente GABRIEL SPERB PAVAN (R\$ 1.619,76). Mantém-se a glosa do companheiro LUIZ BARNEY BALDUZZI PAVAN por constar como dependente na DIRPF/2013.

Verifica-se, pois, que a decisão recorrida considerou que os recibos exibidos eram insuficientes para fins de comprovação de despesas médicas, explicitando os documentos que poderiam ter sido carreados aos autos para complementação do conjunto probatório das alegações da Recorrente. Em verdade, conforme a Súmula CARF nº 180, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Assim, a Recorrente, dialogando com a decisão de piso, por ocasião do recurso voluntário, apresentou os seguintes documentos :

- Declaração expedida pela Sra. Luísa Maria Nunes Vieira Rizzo dispondo que os serviços de psicologia/psicanálise por si prestados o foram em prol da Recorrente; e,

- Extratos expedidos pela Caixa Econômica Federal - CEF, comprovando a compensação da maioria (8 cheques) emitidos em prol da prestadora de serviços de psicologia, Sra. Luísa Maria Nunes Vieira Rizzo, constantes à fls. 36/59 dos autos, e referidos no presente recurso.

A Recorrente ainda explicou que:

- Consta nos autos do processo (e-fl. 27) recibo expedido pela Sra. Luisa Maria Rizzo, datado de 27/12/2012, relativo a todas as consultas psicanalíticas realizadas pela Recorrente no ano de 2012, no montante total de R\$ 14.769,00. Após, em razão de aconselhamento do setor de atendimento da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre, este recibo anual foi desmembrado em recibos mensais, apresentados juntamente com os comprovantes de pagamento.
- À fls. 10/23 dos autos, constam os recibos relativos às consultas psicanalíticas da Recorrente, mês a mês, mais os canhotos dos respectivos cheques emitidos.
- Já à fls. 36/59 dos autos foram anexados os canhotos dos cheques, os recibos, e cópia dos próprios cheques, nominais a Sra. Luísa Maria Rizzo e com a comprovação de sua devida compensação!
- Às fls. 60 dos autos foram anexados ainda extratos bancários da conta da Recorrente comprovando a compensação de parte dos cheques.

A Recorrente também promoveu à confecção de uma tabela discriminando, de forma mais organizada, os comprovantes de pagamento dos serviços psicanalíticos constantes à fls. 36/59:

Mês/Ano da Consulta Psicanalítica	Recibo anexado	Cheque com comprovação de compensação
Dez/2011 (não computado no cálculo)	Não	Sim, valor R\$ 1.575,00, fls. 36/37
Jan/2012	Sim, valor R\$ 1.584,00, fl. 38	Sim, valor R\$ 1.584,00, fl. 39
Fev/2012	Sim, valor R\$ 350,00, fl. 40	Sim, valor R\$ 350,00, fl. 41
Março/2012	Sim, valor R\$ 1.575,00, fl. 42	Sim, valor R\$ 1.575,00, fl. 43
Abril/2012	Sim, valor R\$ 1.400,00, fl. 44	Sim, valor de R\$ 1.400,00, fl. 45
Maior/2012	Sim, valor R\$ 1.710,00, fl. 46	Sim, valor de R\$ 1.710,00, fl. 47
Junho/2012	Sim, valor R\$ 1.520,00, fl. 48	Sim, valor de R\$ 1.820,00, fl. 49
Julho/2012	Sim, valor R\$ 1.170,00, fl. 50	Não
Agosto/2012	Sim, valor R\$ 1.170,00, fl. 51	Não
Setembro/2012	Sim, valor R\$ 1.040,00, fl. 52	Sim, valor de R\$ 910,00, fl. 53
Outubro/2012	Sim, valor de R\$ 1.170,00, fl. 54	Sim, valor de R\$ 1.690,00, fl. 55
Novembro/2012	Sim, valor de R\$ 1.040,00, fl. 56	Sim, valor de R\$ 1.560,00, fl. 57
Dezembro/2012	Sim, valor de R\$ 1.040,00, fl. 58	Sim, valor de R\$ 1.690,00, fl. 59
Valores totais comprovados	Via Recibo: R\$ 14.769,00	Via Cheques Comp: R\$ 14.289,00

Comparando-se os recibos emitidos pela profissional Luisa Maria Rizzo com os cheques nominais a esta mesma pessoa que possuem a devida comprovação de compensação verifica-se uma diferença mínima de valores, equivalente a R\$ 480,00.

Dessa forma, entendo que tais documentos juntados aos autos são suficientes para suprir a insuficiência probatória consignada no acórdão de piso e que foram cumpridos todos os requisitos legais necessários para a validade dos recibos apresentados (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995). Destaque-se que foi apresentado pela profissional, Luísa Maria Nunes Vieira Rizzo (CPF 316.644.070-49) documento informando o beneficiário dos serviços prestados, que, no caso foi a Recorrente.

Logo, restou comprovada que as despesas médicas declaradas (no valor total de R\$ 14.769,00) pela Recorrente, foram corretamente deduzidas, devendo ser excluídas no cômputo do IRPF devido.

Por outro lado, deve ser mantida a desconsideração das despesas declaradas com a UNIMED PORTO ALEGRE, relativamente ao companheiro da Recorrente (Sr. Luiz Barney Balduzzi Pavan) no valor de RS 3.161,70 , por referir-se a beneficiário que não consta como dependente na DIRPF da Recorrente.

Ora, a inclusão de dependente é uma opção da Recorrente. No caso em tela, não pode ser considerado o valor de despesas médicas pleiteado referente a pessoa não relacionada como dependente na Declaração de Ajuste Anual.

Ademais, não há que se falar em erro de fato no preenchimento de Declaração de Ajuste Anual e, portanto, inaplicável ao caso o disposto no § 2º, do art. 147, do Código Tributário Nacional (CTN).

A legislação tributária permite a dedução, na declaração de rendimentos, dos pagamentos efetuados pela Recorrente a título de despesas médicas somente quando em benefício próprio ou de seus dependentes. Somente cabe deduzir o valor de despesas médicas da base de cálculo do IRPF referente ao titular e à pessoa relacionada como dependente na Declaração de Ajuste Anual quando comprovado.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

DISPOSITIVO

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para:

- a) deduzir o valor comprovado de despesas médicas da Recorrente da base de cálculo do IRPF suplementar do ano-calendário de 2012ç
- b) manter a glosa da despesa com declaradas com a UNIMED PORTO ALEGRE, relativamente ao companheiro da Recorrente (Sr. Luiz Barney Balduzzi Pavan) no valor de RS 3.161,70, por referir-se a beneficiário que não consta como dependente na DIRPF.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça