



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 13830.002233/2006-10  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-003.593 – 2ª Turma  
**Sessão de** 03 de março de 2015  
**Matéria** IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - GLOSA DESPESAS MÉDICAS  
**Recorrente** MARIA ELIZABETH VENTURA JOVELHO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

NORMAS PROCEDIMENTAIS/REGIMENTAIS. RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA. SITUAÇÕES FÁTICAS DISTINTAS ENTRE OS ACÓRDÃOS CONFRONTADOS. AUSÊNCIA PRÉ-QUESTIONAMENTO. NÃO CONHECIMENTO.

Com arrimo no artigo 67, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, somente deverá ser conhecido o Recurso Especial, escorado naquele dispositivo regimental, quando devidamente comprovada a divergência arguida entre o Acórdão recorrido e o paradigma, a partir da demonstração fundamentada, acompanhada da cópia da publicação da ementa do Acórdão paradigma ou do seu inteiro teor, impondo, ainda, a comprovação do pré-questionamento a respeito do tema. Não se presta à comprovação/caracterização da divergência de teses pretendida os Acórdãos paradigmas que contemplam situações fáticas distintas daquela analisada nestes autos, sobretudo quando, ainda assim, caminham lado a lado e não em sentido contrário, não se cogitando em divergência, mas, sim, em convergência das teses.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Contribuinte.

*(Assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 11/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Tereza Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada).

## **Relatório**

MARIA ELIZABETH VENTURA JOVELHO, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 31/10/2006 (AR fl. 273), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação da omissão de rendimentos a partir das infrações abaixo listadas, em relação aos anos-calendário 2001 a 2004, conforme peça inaugural do feito, às fls. 02/17, e demais documentos que instruem o processo, senão vejamos:

001 – Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de Resgate de Contribuições de Previdência Privada;

002 – Glosa de Despesas Médicas Deduzidas Indevidamente;

003 – Glosa de Previdência Privada Deduzida Indevidamente;

Após regular processamento, interposto recurso voluntário a então Terceira Seção de Julgamento do CARF contra decisão da 3ª Turma da DRJ em São Paulo/SP II, consubstanciada no Acórdão nº 17-17.484/2007, às fls. 337/351, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 5ª Turma Especial, em 19/03/2009, por unanimidade de votos, achou por bem NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 3805-00.023, sintetizados na seguinte ementa:

*“Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Exercício: 2000, 2003, 2004, 2005*

*CONSTITUCIONALIDADE, COMPETÊNCIA.*

*Não cabe à autoridade julgadora de instância administrativa competência para a apreciação de aspectos relacionados com a*

*constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRECIÇÃO DA DEFESA DO CONTRIBUINTE.**

*Conforme cediço no Superior Tribunal de Justiça (STJ), a autoridade julgadora não fica obrigada a manifestar-se sobre todas as alegações do recorrente, nem a todos os fundamentos indicados por ele ou a responder, um a um, seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão. (REsp 874793/CE, julgado em 28/11/2006).*

**NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*Não pode ser acolhida a argüição de nulidade por cerceamento do direito de defesa se foi adotado, pelo Fisco, critérios legal e normativo adequados no cálculo do tributo os quais foram descritos na autuação permitindo ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente suas peças impugnatória e recursal.*

**IRPF. DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO**

*Em conformidade com a legislação regente, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora quando há elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos.*

**MULTA DE OFÍCIO, CABIMENTO. CONFISCO.**

*Cabível a aplicação da multa de ofício sobre diferenças do imposto lançados de ofício. O princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido aos tributos em geral, não alcança as multas de lançamento de ofício.*

**JUROS MORATÓRIOS, TAXA SELIC. LEGALIDADE.**

*Legal a aplicação da Taxa Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.*

*Recurso Voluntário Negado.”*

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Especial, às fls. 390/409, com arrimo no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras/Turmas dos Conselhos de Contribuintes/CARF e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito das mesmas matérias, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovadas as divergências arguidas.

De início, reitera a nulidade do lançamento diante da não entrega da íntegra do Auto de Infração ao contribuinte, na forma que restou decidido no Acórdão nº 104-12.917, ora adotado como paradigma.

Quanto à não apreciação de todos os argumentos suscitados pela contribuinte, argumenta que o Acórdão guerreado divergiu do entendimento estampado nos decisórios paradigmas de nºs 1402-00.169 e 105-16.920.

No que tange ao não conhecimento das alegações pertinentes à inconstitucionalidades e/ou ilegalidades das normas que fundamentam a exigência fiscal, suscita que o *decisum* combatido contrariou entendimento inscrito nos Acórdãos nºs 101-93.547 e CSRF/01-05.136, os quais adentram à tais questões.

Relativamente às despesas médicas, sustenta que a jurisprudência deste Colegiado, traduzida nos Acórdãos nºs 106-16.122 e 2102-00.715, ora adotados como paradigmas, impõe que uma vez apresentados recibos de prestação de serviços, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao fiscal provar que os serviços não foram prestados.

No que pertine as despesas médicas com Estética, aduz que a legislação de regência possibilita sua dedução do imposto de renda, sobretudo por não fazer distinção de quais serviços estariam sob o manto de tal benesse fiscal, especialmente quando prestados por médicos, conforme restou decidido no Acórdão paradigma nº 104-23.183.

Em defesa de sua pretensão, defende que *não se pode distinguir onde a Lei não distingue, dizendo-se que tal despesa não é necessária*, mormente quando a pretensão da contribuinte encontra-se escorada no campo “Perguntas e Respostas” do site da Receita Federal, mais precisamente em suas perguntas 341 e 343, dos anos-calendário 2009 e 2010, respectivamente.

Em relação à necessidade de comprovação de pagamento mediante cheques, inviabilizando a tese da contribuinte no sentido da quitação de tais despesas em moeda corrente, afirma que o posicionamento do decisório recorrido vai de encontro com o entendimento insculpido nos Acórdãos nºs 102-47.094 e 106-17.215, os quais homenageiam o procedimento eleito pela autuada ao realizar os pagamentos.

Com arrimo no Acórdão nº 102-28.713, igualmente adotado como paradigma, repisa parte de suas razões de recurso voluntário, no sentido de que caberia à fiscalização *comprovar a inidoneidade dos recibos para poder recusá-los*.

Na esteira dos Acórdãos paradigmas nºs 102-47.429 e 102-48.255, pretende seja afastada a qualificação da multa, por entender que a simples glosa de despesas médicas, a partir de médicos sumulados, isoladamente, não tem o condão de atribuir crime de sonegação fiscal à contribuinte.

Insurge-se contra a incidência de Selic sobre a multa de ofício, reiterando as alegações constantes do recurso voluntário, as quais, no seu entendimento, não foram contempladas no Acórdão recorrido, trazendo à colação os Acórdãos nºs 101-96.523 e 1103-00.193, para fins de comprovação da divergência suscitada.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir em parte o Recurso Especial da Contribuinte,

Processo nº 13830.002233/2006-10  
Acórdão n.º 9202-003.593

CSRF-T2  
Fl. 506

**somente em relação possibilidade de dedução de despesas médica com estética, bem como a comprovação exclusivamente via recibo, sendo desnecessária a comprovação do pagamento**, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado nos decisórios paradigmas, a propósito das mesmas matérias, conforme Despacho S/N/2013, às e-fls. 473/485, ratificado pelo Despacho S/N/2013, de e-fls. 486/487, da lavra do Presidente da CSRF, em face de reexame necessário.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, às e-fls. 489/494, corroborando os fundamentos de fato e de direito do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Com a devida vênia ao ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, ousou divergir do despacho que deu seguimento ao Recurso Especial da Contribuinte, por não vislumbrar na hipótese vertente requisito regimental amparando a pretensão da recorrente, não merecendo ser conhecida sua peça recursal, como passaremos a demonstrar.

Conforme se depreende do recurso especial, como já robustamente demonstrado nos autos, a contribuinte deduziu de seu imposto de renda as despesas médicas suportadas no decorrer do ano-calendário sob análise. Uma vez intimada a comprovar a efetividade e pagamento de tais serviços, a autuada, no entendimento da fiscalização, não logrou comprová-los, na forma que a legislação de regência exigia, ensejando a respectiva glosa e a lavratura do presente Auto de Infração.

Com mais especificidade, foram *Glosadas despesas médicas deduzidas indevidamente, em relação a pagamentos declarados a Hisashi Matsunaga, nos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, por haver Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, objeto do processo administrativo 13830.000948/2006-38, da DRF Marília/SP, em que se conclui (fls. 25/31) pela inidoneidade dos documentos emitidos por este profissional, no período de 01/01/2001 a 31/12/2004, sendo ineficazes e imprestáveis para a dedução da base de cálculo do imposto de renda, tendo sido aplicada a multa qualificada de 150%. Glosadas, ainda, despesas médicas, conforme relatado no auto de infração, por falta de comprovação do efetivo pagamento e do serviço prestado, com lançamento de multa de 75%. Enquadramento legal: artigo 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43; artigo 8º, inciso II, alínea i ;a", e § 2º e 35, da Lei nº 9.250/95; artigos 73 e 80 do RIR/99. Por derradeiro, a fiscalização glosou, igualmente, as despesas médicas com estética, por entender que aludida dedução não encontra guarida na legislação de regência, entendimento que fora corroborado pela decisão de primeira instância.*

Por seu turno, a Turma recorrida, em síntese, entendeu por bem manter a integralidade da pretensão fiscal, sob o argumento de que os documentos apresentados pela contribuinte, associados com os fatos demonstrados pela fiscalização apurados no decorrer da ação fiscal, seriam suficientes a justificar a glosa das despesas médicas, procedida pela autoridade lançadora.

Inconformada, a Contribuinte interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, **na parte que fora conhecida**, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a jurisprudência deste Colegiado, traduzida nos decisórios paradigmas colacionados aos autos, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovadas as divergências arguidas.

Relativamente às despesas médicas, sustenta que a jurisprudência deste Colegiado, traduzida nos Acórdãos nºs 106-16.122 e 2102-00.715, ora adotados como paradigmas, impõe que uma vez apresentados recibos de prestação de serviços, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao fiscal provar que os serviços não foram prestados.



No que pertine as despesas médicas com Estética, aduz que a legislação de regência possibilita sua dedução do imposto de renda, sobretudo por não fazer distinção de quais serviços estariam sob o manto de tal benesse fiscal, especialmente quando prestados por médicos, conforme restou decidido no Acórdão paradigma nº104-23.183.

Em defesa de sua pretensão, defende que *não se pode distinguir onde a Lei não distingue, dizendo-se que tal despesa não é necessária*, mormente quando a pretensão da contribuinte encontra-se escorada no campo “Perguntas e Respostas” do site da Receita Federal, mais precisamente em suas perguntas 341 e 343, dos anos-calendário 2009 e 2010, respectivamente.

Em relação à necessidade de comprovação de pagamento mediante cheques, inviabilizando a tese da contribuinte no sentido da quitação de tais despesas em moeda corrente, afirma que o posicionamento do decisório recorrido vai de encontro com o entendimento insculpido nos Acórdãos nºs 102-47.094 e 106-17.215, os quais homenageiam o procedimento eleito pela autuada ao realizar os pagamentos.

Não obstante o esforço da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da análise dos elementos que instruem o processo, constata-se que a Contribuinte não logrou comprovar a divergência entre teses arguida, na forma que os dispositivos regimentais exigem, *in verbis*:

*“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

*§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.*

*§ 2º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.*

*§ 3º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.*

*§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.*

*§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.*

*§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas*

*colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.*

*§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.*

*§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.*

*§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade e com identificação da fonte de onde foram copiadas.*

*§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.”*

Como se verifica, a Contribuinte ao formular seu Recurso Especial utilizou como fundamento à sua empreitada os dispositivos encimados, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, sem conquanto demonstrar a divergência entre a tese sustentada no Acórdão atacado e outras decisões das demais Câmaras, Turmas de Câmara, Turmas Especiais ou da própria CSRF, capaz de ensejar a reforma do r. decisório da Turma recorrida.

Com efeito, perfunctória leitura da peça recursal da Contribuinte, conjugada com os Acórdãos confrontados, é capaz de demonstrar que os pressupostos para conhecimento de seu recurso, insculpidos nas normas supratranscritas, não foram observados.

De início, impende registrar que os casos de glosas de despesas médicas, via de regra, estão escorados em situações fáticas distintas, conduzindo o julgador a contemplar a matéria com base no conjunto probatório próprio de cada processo, o que dificulta bastante a demonstração de eventual divergência de teses sobre um mesmo fato, o que se vislumbra no caso vertente, como passaremos a demonstrar.

Em determinado caso, pode ser que a autoridade julgadora entenda que o simples recibo se presta a comprovar o pagamento e a efetividade dos serviços prestados e deduzidos do imposto de renda. Em outros, pode-se exigir que, além dos recibos, o contribuinte apresente outros documentos comprobatórios de sua pretensão.

Para melhor aclarar a questão e facilitar a compreensão do nosso entendimento, mister apartar as duas matérias conhecidas pelo nobre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF, senão vejamos:

### **DESPESAS MÉDICAS COM ESTÉTICA**

É bem verdade que a pretensão fiscal escorada na glosa de aludidos serviços médicos se deu em razão de a autoridade lançadora entender que a legislação de regência não contempla a possibilidade de deduções dessa natureza, como segue:

“[...]

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/03/2015 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 18/03/2

015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 12/03/2015 por RYCARDO HENRIQUE MAG

ALHAES DE OLIVEIRA

Impresso em 18/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA



*Os tratamentos estéticos foram glosados, visto serem tratamentos não necessários, não podendo ser considerada despesas dedutíveis, conforme Acórdão do I. Conselho de Contribuintes 104-16. 599/98-DO 28/12/98 [...]*

De fato, a contribuinte se insurgiu contra tal conclusão, tanto na defesa inaugural, quanto no recurso voluntário, inclusive com análise específica na decisão de primeira instância, com a seguinte ementa:

“[...]

**DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO**

*Somente podem ser deduzidas na declaração de ajuste anual as despesas médicas relativas ao tratamento do próprio contribuinte e seus dependentes. Tratamento com objetivos puramente estéticos, ainda que realizado por médicos, não é tratamento necessário, não podendo assim ser considerado despesa dedutível. [...]*

Entrementes, muito embora a contribuinte tenha se insurgido expressamente quanto à essa conclusão em seu recurso voluntário, não consta do voto condutor do Acórdão recorrido sequer uma linha tratando dessa matéria, qual seja, a possibilidade de dedução de despesas médicas com estética.

Na verdade, a tese encampada pelo Acórdão recorrido afasta o pleito da contribuinte basicamente diante da ausência de comprovação dos serviços prestados ou mesmo da efetividade do pagamento, sendo totalmente omissa em relação às despesas médicas com estética.

Aliás, o Acórdão guerreado é por demais genérico ao tratar da matéria, não separando os serviços prestados e os motivos que levaram o fiscal autuante a proceder as glosas combatidas.

A rigor, a separação por serviços e motivos do lançamento só fora realizada pelo r. subscritor do Despacho que conheceu em parte do Recurso Especial da contribuinte, tratando com especificidade de cada situação. No entanto, não caberia ao despacho dessa natureza fazer essa separação se o próprio decisório atacado não o fez. Mais a mais o recurso especial se presta a atacar o voto condutor do Acórdão combatido, o qual em momento algum apartou os temas com suas peculiaridades.

Partindo dessas premissas, inobstante a evidente omissão incorrida no Acórdão atacado, relativamente à referida matéria, não se pode cogitar no conhecimento da peça recursal, por divergência, diante da absoluta falta de prequestionamento da matéria no decisório guerreado.

Ora, não se tem conhecimento dos fundamentos adotados pelo Acórdão combatido para afastar a pleito da contribuinte pertinente à tal questão, de maneira a possibilitar a ocorrência de divergência de teses.

E, mesmo se reconhecendo a omissão na decisão hostilizada, o Recurso Especial de Divergência não é instrumento hábil para sanear vício dessa natureza. Caberia à contribuinte opor Embargos de Declaração, no prazo regimental, com a finalidade de corrigir a

omissão incorrida no decisório recorrido, inclusive para fins de prequestionar a matéria e possibilitar a interposição do presente recurso.

Assim não o tendo feito, resta inviabilizada a possibilidade de conhecimento da peça recursal, diante da falta de prequestionamento da matéria no Acórdão recorrido, impondo a não admissibilidade do Recurso Especial da contribuinte nesta matéria.

### **COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS MÉDICAS**

Extraí-se dessa matéria o entendimento fulcral do nobre subscritor do voto condutor do Acórdão recorrido para manter a exigência fiscal. Em outras palavras, em síntese, entendeu o ilustre Relator que a autuada não logrou comprovar a prestação dos serviços, bem como a efetividade dos pagamentos, razão pela qual afastou seu pleito.

Em outra via, a contribuinte arrima seu insurgimento em precedentes desse Colegiado que determinam que a simples apresentação de recibos médicos é capaz de comprovar o serviço prestado, invertendo o ônus à fiscalização de comprovar sua inidoneidade. Defenda, ainda, a possibilidade do pagamento ser realizado em espécie, o que não macula a despesa deduzida.

Por sua vez, o voto condutor do Acórdão recorrido assim se manifestou sobre a matéria:

“[...]”

*Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.*

**Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitada. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.**

*Cumprе, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.*

“[...]”

*Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.*

*Desta forma, tem-se que no caso de deduções da base de cálculo do imposto de renda, que é o caso das despesas médicas, o ônus da prova da efetividade de tais despesas é do contribuinte, que se beneficia da dedução. Não pode, portanto, prevalecer a tese do contribuinte de que o Fisco deveria*

*comprovar o não-pagamento dos valores consignados nos recibos e a não-efetivação dos serviços.*

**A opção pelo pagamento em espécie, embora lícita e permitida, implica na ampliação da dificuldade da contribuinte provar o pagamento, com os riscos inerentes ao exercício da vontade individual.**

*O que se vê caso é que o contribuinte não apresentou durante a fiscalização e na impugnação documentação hábil para comprovar suas alegações e nessa fase recursal tampouco enfrentou diretamente as razões de mérito expostas pela autoridade recorrida ao manter o lançamento, tampouco trouxe novos elementos de prova como deveria ser feito para que isso pudesse socorrê-lo.*

*Considerando o exposto acima, há que se manter a glosa das deduções de despesas médicas efetuadas no Auto de Infração em apreço. [...]”*

Como se observa do excerto do decisório acima transcrito, o julgador combatido não nega a validade de apresentação de recibos para fins de comprovação da despesa médica. Ao contrário, até admite que, em princípio, se prestam à tal finalidade.

No entanto, deixa claro que, uma vez existindo dúvidas dos serviços tomados e/ou outras suspeitas, mormente diante da dedução de despesas supostamente prestadas por médicos sumulados, cabe a autoridade fiscal se aprofundar no exame das provas e requerer da contribuinte um conjunto probatório mais robusto.

É exatamente o que se vislumbra no caso dos autos, onde a autoridade lançadora fora por demais diligente, exigindo, *in verbis*:

“[...]”

*Constatada no banco de dados da Secretariaria **Receita** Federal despesas médicas elevadas referentes aos anos-calendário 2001 a 2004, a autuada foi intimada por via postal em 29/08/2006 a apresentar os comprovantes de pagamentos dos recibos médicos/odontológicos abaixo relacionados, \ bem \ como documentos hábeis que comprovem o efetivo pagamento (cópias de cheques, recibos de ordens de pagamentos, recibos de depósitos, extratos bancários que comprovem saque de numerários em data e valores coincidentes e, se os recursos não transitaram em conta bancária, documentos que comprovem a origem dos recursos utilizados, visto que constam nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo somente duas fontes de rendimentos - NOSSA CAIXA NOSSO BANCO e INSS - o que leva a crer que todos os recursos do sujeito passivo transitaram em conta bancária) e documentos que comprovem ou acentuem o efetivo tratamento médico/odontológico (fichas médicas/odontológicas, resultado de exames laboratoriais, radiografias, receitas médicas, notas fiscais de medicamentos, laudos médicos, etc [...])”*

Constata-se que o fiscal autuante não negou validade aos recibos apresentados e glosou as despesas, mas, sim, oportunizou à contribuinte de comprovar os serviços prestados por outros meios de provas, em virtude das suspeitas que recaiam sobre àquela declaração.

Assim, não há se falar em divergência, eis que os Acórdãos confrontados contemplam situações fáticas peculiares de cada caso, sendo certo que a autuação fiscal não se deu pela simples apresentação de recibos, mas, sim, pela não comprovação dos serviços prestados, no entendimento da fiscalização, não cabendo, portanto, reconhecer divergência entre casos apartados, com suas próprias especificidades.

Igualmente, melhor sorte não socorre à contribuinte ao fundar sua pretensão na possibilidade de pagamento em espécie. Isto porque, como vimos acima, da mesma forma, a autuação não se deu exclusivamente pelo fato de a contribuinte realizar os pagamentos em moeda corrente.

Em verdade, extrai-se da parte do voto abaixo transcrita que o julgador guerreado admite o pagamento em espécie, importando, no entanto, nesses casos, numa melhor comprovação dos serviços prestados, *in verbis*:

“[...]

**A opção pelo pagamento em espécie, embora lícita e permitida, implica na ampliação da dificuldade da contribuinte provar o pagamento, com os riscos inerentes ao exercício da vontade individual.**

[...]”

E, partindo para essa questão de prova, cada processo tem seu conjunto probatório distinto, escorando-se em fatos específicos, o que inviabiliza a constatação de divergência, na mesma linha sustentada acima.

Com efeito, os Acórdãos n°s 106-16.122; 2102-00.715; 102-47.094 e 106-17.215, adotados como paradigmas, contemplam situações fáticas distintas, não se prestando a demonstrar a divergência pretendida.

Com mais especificidade, no Acórdão n° 102-47.094, o Colegiado entendeu por bem admitir as provas ofertadas pela contribuinte, especialmente a tese de pagamento em espécie, tendo em vista constar de suas Declarações a manutenção de moeda corrente em seu poder no final do ano-calendário, razão pela qual, nestas circunstâncias, não se poderia exigir que o recorrente, para comprovar os pagamentos, apresentasse cópias de cheques ou comprovantes de transferências bancárias.

Em outras palavras, a aceitação dos pagamentos das despesas médicas em moeda corrente no caso do paradigma seu deu em razão da informação da existência de moeda corrente em poder do contribuinte, devidamente registrada da DIRPF. Não é o que se verifica no caso dos autos que, além de outras especificidades, referida questão não fora aventada em nenhum momento nos autos. Ou seja, as razões de decidir dos Acórdãos confrontados não partem da mesma situação fática.

No mesmo sentido, os Acórdão n°s 106-16.122; 2102-00.715 e 106-17.215, não oferecem condições para o conhecimento da peça recursal. Isto porque, ao contrário do sustentado pela contribuinte, seus fundamentos, em verdade, corroboram os termos do

decisório combatido. Ou melhor, não há divergência de teses entres os dois julgados, mas, sim, convergência, senão vejamos.

Destarte, em referidos paradigmas as Câmaras/Turmas entenderam que caberia a fiscalização diante de uma suspeita ou da apresentação de provas fracas, se aprofundar no exame da documentação ofertada, requerendo mais elementos comprobatórios, de maneira a confirmar a efetividade dos serviços prestados. É o que se constata no caso dos autos, onde a autoridade lançadora exigiu inúmeros documentos e confrontou cada um, procedendo a glosa de cada profissional com a respectiva explicação de suas conclusões.

Nessa toada, não se pode afirmar existir divergência entre teses, mormente em razão de os Acórdãos confrontados não contemplarem situações idênticas ou mesmo parecidas. Mais a mais, além das especificidades de cada caso, nos parece que os acórdãos confrontados caminham lado a lado em suas conclusões, ao analisarem os casos concretos, não havendo se falar na divergência suscitada pela recorrente.

Dessa forma, com a devida vênia ao ilustre Presidente subscritor do r. Despacho que deu seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, não entendemos ser possível (regimentalmente) admitir aludida peça recursal quando não estiverem presentes os requisitos regimentais para tanto, os quais não podem ser afastados, sob pena de se estabelecer uma análise de admissibilidade pautada em subjetividade.

Assim, escoreito o Acórdão recorrido devendo ser mantido o improvimento ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela 5ª Turma Especial da então 3ª SJ do CARF, uma vez que o recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado, sobretudo em relação os requisitos de admissibilidade de seu recurso.

Por todo o exposto, estando o Recurso Especial da Contribuinte em dissonância com as normas regimentais, VOTO NO SENTIDO DE NÃO CONHECÊ-LO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

*(Assinado digitalmente)*

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira