Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.002333/2010-50

Processo nº	15504.002333/2010-50
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2202-007.967 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	11 de março de 2021
Recorrente	GIAMBATTISTA BIASIZZO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

ÔNUS DA PROVA. AUTORIDADE FAZENDÁRIA. DEMONSTRAÇÃO DO FATO GERADOR.

A presunção de validade do ato administrativo não a exime seja feita a prova do fundamento e da legitimidade da pretensão fazendária.

DESCARTE DE DOCUMENTOS ESSENCIAIS DO CONTRIBUINTE. AFASTAMENTO DA AUTUAÇÃO. PRESUNÇÃO RELATIVA DE VERACIDADE.

A autuação goza de presunção de veracidade relativa, e não absoluta. O inadvertido descarte de documentação que comprovaria o efetivo desembolso, ocasiona o afastamento deste fundamento utilizado pela fiscalização para a realização da glosa.

ÔNUS DA PROVA. EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO MÉDICO.

Deve ser afastada a glosa quando apresentada a documentação requerida apta a comprovar a efetiva prestação do serviço médico ao sujeito passivo e/ou aos seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, mediante votações sucessivas, conforme art. 60, do Anexo II, do RICARF, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para restabelecer despesas médicas no valor de R$ 13.290,00, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto e Leonam Rocha de Medeiros, que negaram provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Mário Hermes Soares Campos e Sonia de Queiroz Accioly. Em primeira votação o conselheiro Thiago Duca Amoni deu provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ronnie Soares Anderson (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Sônia de Queiroz Accioly e Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por GIAMBATTISTA BIASIZZO contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – DRJ/BHE –, que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a exigência de R$ 42.925,32 (quarenta e dois mil novecentos e vinte e cinco reais e trinta e dois centavos) a título de IRPF e IRPF suplementar cumulados com juros e multa de mora e ofício, referentes ao ano-calendário 2006.

Foram imputadas as seguintes infrações: **(i)** dedução indevida com dependentes (f. 82), por ter deixado de apresentar "(...) documento que o menor LEON HERRERA BIASIZZO, está sob sua guarda." (f. 82); **(ii)** dedução indevida com despesa de instrução (f. 84), por falta de "(...) previsão legal para dedução como despesa de instrução de pagamento efetuado a cursos preparatórios 9TTPM CURSOS PREPARATÓRIO" (f. 84); e, **(iii)** dedução indevida com despesas médicas (f. 86) por ter falhado

> comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas lançadas como deduções em sua DIRPF Exercício 2007, por meio de microfilmagens dos cheques utilizados para os pagamentos ou cópias dos extratos bancários em que constem saques/compensações de cheques com compatibilidade de datas e valores em relação aos recibos emitidos pelos profissionais MARIA CRISTINA MOUTINHO BARROS, ALEXIA HELENA LINS DAMASCENO, MARTA MARIA BRANDAO BARBOSA, CAMILA GERKEN TORCHIA, ALESSANDRA MEIRELLES RIBEIRO, MAURICIO GRECO COSSO e EUNICE MARIA DOS SANTOS.
> Em atendimento ao referido termo de intimação **o contribuinte apresentou cópias de extratos bancários de suas movimentações bancárias em todo exercício de 2006, visando assim, comprovar que possui lastro para efetuar todos os pagamentos em questão, bem como alega, em síntese, que os seus pagamentos são efetuados em espécie, uma vez que costuma ter dinheiro suficiente em seu domicílio, para estes e outros pagamentos**.
> **Da confrontação dos dados informados pela contribuinte em sua DIRPF 2007, com os recibos apresentados, em atendimento a Intimação Fiscal n° 2007/606151280261090 complementado pela Intimação Fiscal datada de 25/09/2009, efetuamos a glosa do valor de R$72.390, 00, tendo em vista que o contribuinte não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas em questão como também não houve qualquer comprovação de que os serviços foram prestados**.
> (...)

Documento nato-digital

> **Não obstante a legislação autorizar a glosa de despesas exageradas tendo em vista que, no presente caso, tais despesas representam 30% da renda bruta declarada, sem a audiência da contribuinte, considerando o princípio da ampla defesa e do contraditório, foi concedida oportunidade e tempo o bastante para que o contribuinte comprovasse a efetividade da prestação dos serviços e do correspondente pagamento.**
> **Diante de tais fatos não resta alternativa se não a de considerar inidôneos os recibos emitidos por tais profissionais, mormente quando se intima o contribuinte que os utilizou para dedução dos rendimentos brutos, com o objetivo de reduzira imposto a pagar ou aumentar o valor a ser restituído, este não logra provar a efetiva prestação dos serviços e nem o desembolso correspondente ao pagamento das despesas incorridas com o tratamento, não comprova a necessidade do tratamento, embora dada oportunidade para se provar com elementos hábeis e idôneos a ocorrência de tais despesas, não o faz.** É evidente que as justificativas acima somente poderão ser aceitas dentro dos critérios de razoabilidade. (f. 85/86; sublinhas deste voto).

Em sua peça impugnatória (f. 2/11), sustenta ter comprovado o efetivo desembolso para custear as despesas médicas sob a alegação que

> [d]urante o procedimento de fiscalização, foi dada uma única forma ao Impugnante de comprovar ter incorrido nas despesas médicas declaradas na sua DIRPF, qual seja, a apresentação de cheques ou instrumentos financeiros de pagamento.
> 2.2. No entanto, não existe dispositivo legal que restrinja a possibilidade de comprovação dos serviços médicos demandados à apresentação dos seus instrumentos de pagamentos, mesmo porque não incorre em qualquer irregularidade aquela pessoa que, habitualmente, realiza o pagamento de suas obrigações em dinheiro. Assim, é possível que a prova da efetividade da demanda dos serviços médicos apontados na DIRPF possa ser feito por outros meios. (f. 4/5)

Discorreu sobre a necessidade da contratação dos profissionais da área de saúde, nos seguintes termos:

> **Conforme se comprova pelo atestado de óbito anexo, a esposa do Impugnante e mãe e seus dois filhos, então adolescentes, faleceu subitamente no dia 24 de janeiro de 2005. Quando do evento, seus dois filhos encontravam-se sozinhos com a companhia materna, tendo sido submetido a forte stress emocional pela perda da mãe**.
> A partir de então, **coube ao Impugnante, pai dos garotos, providenciar acompanhamento psicológico para seus filhos, de modo que pudessem enfrentar não só o fato de terem presenciado o falecimento da mãe, como também aprenderem a conviver com sua ausência inesperada.**
> **Para tanto, foram contratados os serviços da psicóloga especialista em Terapia Cognitiva** EUNICE MARIA DOS SANTOS PACHECO, CRP n° 6567, com o objetivo de

Documento nato-digital

> acompanhamento de sessões de hipnose nos dependentes Ricardo Ludolf Biasizzo e Rodrigo Ludolf Biasizo, conforme se prova pelos contratos de prestação de serviço em anexo.
> **Paralelamente às sessões de hipnose, o Impugnante e seus filhos submeteram-se, ainda, ao acompanhamento psicológico da profissional** ALEXIA HELENA LINS DAMASCENO, CRP n°20014-04, **objetivando, pela linha mais tradicional da psicoterapia**, enfrentar os problemas decorrentes do falecimento da sua esposa e mãe de seus dois filhos. (f. 7/8; sublinhas deste voto)
>
> Conforme se comprova pelos laudos e fichas de atendimento fornecidos pelos odontólogos MAURÍCIO GRECO COSSO e ALESSANDRA MEIRELLES RIBEIRO, **o Impugnante passou por uma ampla reconstrução de seu aparelho dentário, tendo sido submetido a várias cirurgias para reconstrução óssea do maxilar e dos dentes**.
> **Para comprovação da existência das doenças e do tratamento ministrado, anexa-se ao presente feito relatório dos procedimentos realizados** pelo profissional MAURÍCIO GRECO COSS°, **em que se descreve não só a intervenção realizada, como também apresenta radiografias do maxilar do Impugnante.**
> 2.13. O Impugnante buscou, também, documentos junto às profissionais MARIA CRISTINA MOUTINHO BARROS e MARTA MARIA BRANDÃO BARBOSA, mas não conseguiu localiza-las para a apresentação dos documentos descritivos das intervenções realizadas, o que não afasta a demonstração da necessidade das intervenções dos profissionais contratados, mormente ante a ampla demonstração da gravidade do tratamento dentário a que foi submetido – e que continua em manutenção até os dias de hoje. (f. 8/9; sublinhas deste voto)
>
> **O impugnante é portador de hérnia de disco, pelo que se submete, quando desencadeadas as crises, a tratamento perante um profissional de fisioterapia**, CAMILA GERKEN TORCHIA, CREFITO 6457. (f. 9; sublinhas deste voto)

Quedou silente quanto à glosa tanto da dedução de R$1.516,32 (mil quinhentos e dezesseis reais e trinta e dois centavos) por relação de dependência de Leon Herrera Riasizzo (f. 24, 82) quanto da dedução de R$ 2.373,84 (dois mil trezentos e setenta e três reais e oitenta e quatro reais) declarados como despesas com instrução (f. 25, 84). Sobre as materiais ***operados os efeitos da preclusão***. Pediu que fosse "(...) dado provimento à presente impugnação, com o cancelamento *in totum* do auto de infração." (f. 10)

Colaciono, por ora, tão-somente a ementa da decisão recorrida por suficiente à compreensão da querela devolvida a esta instância revisora:

> **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**
> Ano-calendário: 2006
> **DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.**

Documento nato-digital

> O direito à dedução de despesas é condicionado à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.
> **GLOSA DE DEDUÇÃO. DESPESAS COM INSTRUÇÃO E DEPENDENTES. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**
> Considera-se como não impugnada a parte do lançamento em relação a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente. (f. 92)

Intimado do acórdão apresentou, em 17/05/2012, recurso voluntário (f. 112/125), reiterando as mesmas teses declinadas em sua peça impugnatória. Acrescentou que o relatório do acórdão certifica que "[o] recorrente (...) apresentou extratos bancários de suas movimentações financeiras durante todo o ano de 2006, acatando a intimação realizada pela Receita Federal do Brasil" (f. 117), de modo que a "(...) Administração Tributária já tinha conhecimento da referida prova." (f. 117). Alegou que "(...) o voto condutor do acórdão sequer considera, na fundamentação da decisão, os extratos bancários apresentados pelo Recorrente como meio probatório." (f. 118) Arrematou dizendo que a

> decisão recorrida, além de avaliar superficialmente os documentos juntados aos autos pelo Recorrente e estar fundamentada em entendimento completamente equivocado (especialmente no que toca à aplicação do princípio da boa-fé), **deixou de apreciar as provas e argumentos produzidos pelo contribuinte**, dentre os quais, destacam-se os documentos apresentados à Receita Federal do Brasil antes mesmo da interposição da defesa administrativa, **fato que enseja sua nulidade** (f. 124; sublinhas deste voto).

Pediu exclusivamente fosse

> **julgado procedente o recurso voluntário para anular a decisão de primeiro grau** uma vez que:
> (a) deixou de apreciar as provas produzidas antes da apresentação da Impugnação, quais sejam, os extratos bancários do contribuinte (os quais já eram de conhecimento da Receita Federal do Brasil e foram, inclusive, mencionadas o relatório da decisão), em clara ofensa ao art. 5º LV da CR/88, ao art. 2º, X da Lei nº 9.784/99, ao art. 29 do Decreto nº 7.574/2011 e à jurisprudência pacificada deste Tribunal Administrativo.
> (b) deixou de apreciar o requerimento do Recorrente elaborado na Impugnação para a produção extemporânea de prova, em explícita afronta ao princípio da verdade real, fundamento do procedimento administrativo tributário, hipótese também caracaterizadora de cerceamento de devesa, consoante entendimento da Corte.
> (c) afastou equivocadamente a aplicação do princípio da presunção de boa-fé do contribuinte, sem ter indicado qualquer indício de inidoneidade presente nos recibos, contratos e prontuários médicos acostados à Impugnação.
> (d) avaliou levianamente os documentos acostados à Impugnação, deixando de proferir juízo suficiente para desconsiderá-los. (f. 124/125; sublinhas deste voto)

Esta eg. Turma, em composição ligeiramente distinta da que ora se apresenta, houve por bem "(...) converter o julgamento em diligência para fins de que a unidade de origem

Documento nato-digital

junte aos autos a cópia dos extratos bancários do exercício de 2006 que lhes foram entregues, conforme consta da descrição dos fatos e enquadramento legal à fl. 20." (Resolução nº 2202-000.896 às f. 127/136)

A autoridade fiscalizadora, em resposta, esclareceu o seguinte:

> Em atendimento à Resolução nº 2202-000.896 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, tenho a informar o seguinte:
> 1. **Os documentos apresentados pelo contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal 2007/606151280261090, referentes ao exercício 2007 e objeto do lançamento ora contestado, não mais se encontram arquivados nesta Delegacia, tendo sido descartados**.
> 2. **Em virtude disso foi enviada ao contribuinte**, na data de 18/02/2020, **uma Intimação Fiscal**, com ciência por via postal em 26/02/2020, **determinando a apresentação de cópia dos referidos extratos bancários**.
> 3. **O prazo para atendimento à referida Intimação expirou** na data de 27/03/2020, portanto há quase dois meses, **sem que o contribuinte apresentasse os documentos**.
> 4. Dessa forma, encaminhamos o processo a CONTOF-CONTEC-06ªRF-VR, para as providências cabíveis.
>
> É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.

Conforme já narrado, por maioria de votos, determinada a conversão do julgamento em diligência tendo esta ora Relatora sido designada para a confecção do voto divergente. Naquela oportunidade asseverei que "[a]lém de nenhuma consideração, que demonstre uma análise mais acurada dos extratos bancários carreados ter sido tecida, tais documentos não foram acostados aos autos." (f. 137) Ao sentir da instância "a quo",

> a comprovação de efetivo desembolso, como prova da existência da relação entre as partes, não se confunde com a oponibilidade do recibo àquele que o expede como prova de quitação, que é a matéria disciplinada, nesse limite inter partes, pelo art. 320 do Código Civil.
> **Revela-se equivocado o entendimento de que os recibos seriam suficientes e hábeis para comprovação dos pagamentos e lisura das deduções pleiteadas**. Esta não é a correta interpretação do inciso III do § 2º do art. 8º da Lei 9.250, de 1995. A indicação de que o recibo deve conter o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço refere-se apenas aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na

Documento nato-digital

> documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos, tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo dispositivo legal. **Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento, mormente quando não constitui prova de transferência de numerário relativo à efetiva prestação de serviço que permita a dedução a título de despesa médica.**
> **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.**
> (...)
> Concluindo, resta claro que a dedução, entre outras, das despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda está sujeita à comprovação por documentação hábil e idônea dos gastos efetuados, a critério da autoridade lançadora.
> Inclusive, esta foi a questão motivadora do lançamento.
> **No presente, o contribuinte não carreou aos autos, junto com sua impugnação, qualquer nova documentação que comprovasse a efetiva movimentação financeira comprobatória dos pagamentos aos diversos profissionais relacionados.**
> (...)
> A glosa de despesas médicas não comprovadas não está limitada àquelas despesas para os quais foi emitida Súmula reconhecendo a ineficácia dos documentos emitidos por determinado profissional. (f. 97/100, *passim*; sublinhas deste voto)

Com o retorno infrutífero da diligência e apesar de no recurso voluntário haver apenas pedido de decretação da nulidade da decisão recorrida, hei por bem analisar o mérito da demanda, a partir dos documentos acostados nos autos. Isso porque, "a atividade jurisdicional não está adstrita aos limites do pedido e da causa de pedir, cabendo ao juiz aplicar o direito à espécie sem sujeição aos fundamentos jurídicos deduzidos na petição inicial, por força dos princípios." (**STJ**. REsp nº 1725359/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/04/2018).

Não há, portanto, que se cogitar julgamento *extra-petita* "(…) quando a decisão (…) interpreta de forma ampla o pedido formulado pelas partes, pois o pedido é o que se pretende com a instauração da demanda e se extrai da interpretação lógico-sistemática da petição

Documento nato-digital

inicial." (**STJ**. AgRg no REsp nº 737.069/RJ, Rel. Ministro SIDNEI BENETI, TERCEIRA TURMA, julgado em 17/11/2009).

Ademais, colidiria com o princípio da eficiência, norteador da atividade administrativa, cassar a decisão recorrida para determinar a análise de documentação que não fora apreciada quando da prolatação do acórdão pelo fato de sequer constar nos autos, como reconhece a DRF em resposta à diligência.

Como bem lançado pelo Cons. Rel. MARCELO DE SOUSA SÁTELES, "a decisão de piso foi proferida com preterição do direito de defesa do contribuinte, tendo em vista que o extrato bancário do Recorrente não consta dos autos em análise, sendo prova essencial do próprio julgado estabelecido pela DRJ/BHE." (f. 134) Na descrição dos fatos e enquadramento legal consta que houve a glosa de R$72.390,00 (setenta e dois mil trezentos e noventa reais) "(...) indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação (...)" (f. 86), "(...) tendo em vista que o contribuinte não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas em questão como também não houve qualquer comprovação de que os serviços foram prestados." (f. 87). E, do relatório da decisão recorrida, colhe-se que "[e]m atendimento ao referido termo de intimação o contribuinte apresentou cópias de extratos bancários de suas movimentações bancárias em todo exercício de 2006 (…)." (f. 94)

Cabe às autoridades fazendárias a demonstração da ocorrência do fato gerador/infração, ao passo que, sobre os ombros do recorrente recaia o ônus de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos. Não há dúvidas que diligentemente apresentou o ora recorrente toda a documentação que lhe fora requerida, tendo a unidade de origem inadvertidamente a descartado.

A presunção de validade do ato administrativo não a exime seja feita a prova do fundamento e da legitimidade da pretensão fazendária. Ademais,

> [é] noção elementar de teoria da prova a afirmação de que, em princípio, o ônus compete a quem alega. A parte que faz uma afirmação quanto à ocorrência de um fato deve, para ter sua afirmação aceita, comprová-la. O ônus de provar, portanto, está repartido de acordo com o ônus de alegar. Ao autor cumpre provar a ocorrência dos fatos dos quais decorre o seu direito, e ao réu incumbe provar suas afirmações quanto a fatos impeditivos, extintivos ou modificativos do direito do autor. É importante observar, portanto, de quais fatos decorre o direito subjetivo alegado pelo autor, para saber-se o que terá ele de provar. Viu-se, na parte dedicada ao processo administrativo (Capítulo 3, itens 2.6 e 4.2.3.2), que a Administração Pública tem o dever de fundamentar os atos que pratica, incumbindo-lhe, por conseguinte, a prova da ocorrência dos fatos invocados em tal fundamentação. Um lançamento desprovido de tal fundamentação, ou da prova da ocorrência dos fatos sobre os quais se funda, é nulo, e para demonstrar essa nulidade não é preciso que o contribuinte faça a prova de que os fatos nele narrados não ocorreram. Basta que demonstre que o ato é desprovido de fundamentação, ou que em sua prática a autoridade não logrou comprovar as afirmações de fato nele contidas. (MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo tributário**. São Paulo: Atlas, 2008, p. 485/486)

Documento nato-digital

O art. 9º do Decreto nº 70.235/72 é hialino ao determinar que "[a] exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, **os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito**." (sublinhas deste voto)

Firmadas essas premissas, passo à análise do caso em concreto.

Para a autoridade fiscalizadora o ora recorrente

> **não logra provar a efetiva prestação dos serviços e nem o desembolso correspondente ao pagamento das despesas incorridas com o tratamento, não comprova a necessidade do tratamento, embora dada oportunidade para se provar com elementos hábeis e idôneos a ocorrência de tais despesas, não o faz.** É evidente que as justificativas acima somente poderão ser aceitas dentro dos critérios de razoabilidade. (f. 86; sublinhas deste voto).

Dois foram, portanto, os motivos declinados para a manutenção da glosa: ausência de prova quanto à prestação do serviço médico e carência de demonstração do respectivo desembolso. A decisão recorrida, ao seu turno, optou por destacar apenas uma das razões para a manutenção da autuação. Peço vênia para transcrever, no que importa, o que pontuado pela DRJ:

> a dedução de despesas médicas exige a prova de efetividade do ônus do dispêndio realizado pelo contribuinte que dela pretende se aproveitar em prol de seu próprio benefício ou de seus dependentes.
> (...)
> (...) 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.
> (..)
> 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.
> **Frise-se que a comprovação de efetivo desembolso, como prova da existência da relação entre as partes, não se confunde com a oponibilidade do recibo àquele que o expede como prova de quitação, que é a matéria disciplinada, nesse limite inter partes, pelo art. 320 do Código Civil.**
> **Revela-se equivocado o entendimento de que os recibos seriam suficientes e hábeis para comprovação dos pagamentos e lisura das deduções pleiteadas. Esta não é a correta interpretação do inciso III do § 2º do art. 8º da Lei 9.250, de 1995. A indicação de que o recibo deve conter o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço refere-se apenas aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos, tanto que**

Documento nato-digital

> **admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas.** Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo dispositivo legal. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento, mormente quando não constitui prova de transferência de numerário relativo à efetiva prestação de serviço que permita a dedução a título de despesa médica.
> **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.**
> (...)
> **No presente, o contribuinte não carreou aos autos, junto com sua impugnação, qualquer nova documentação que comprovasse a efetiva movimentação financeira comprobatória dos pagamentos aos diversos profissionais relacionados.**
> **(...)**
> A glosa de despesas médicas não comprovadas não está limitada àquelas despesas para os quais foi emitida Súmula reconhecendo a ineficácia dos documentos emitidos por determinado profissional.
> (...)
> **No que tange à alegação de pagamento em espécie, embora tal argumentação seja juridicamente possível, fato é que, ao optar por tal forma em lugar de outros meios, teoricamente, de mais fácil comprovação (como cheques bancários), assumiu o impugnante o ônus de ter que provar, sem deixar margem a dúvidas, a efetividade do desembolso das quantias para fins de pagamento do valor aposto nos recibos emitidos. Não restando demonstrado o vínculo entre dispêndio financeiro e os recibos médicos, considero não comprovado o efetivo pagamento.** (f. 97/100, passim; sublinhas deste voto)

Com o inadvertido descarte de documentação apresentada pela parte recorrente, não é possível verificar a verossimilhança das ponderações lançadas tanto pela autoridade fiscalizadora, quanto pela DRJ. Ao meu aviso, chancelar a autuação ora em espeque, sob o argumento de que não teria realizado a prova do efetivo desembolso para o custeio das despesas médicas, seria conferir à autuação presunção absoluta de veracidade, apesar de apenas gozar de presunção relativa.

Entretanto, como relatado, não é este o único pilar sob o qual se escora a autuação, uma vez que asseverado inexistir comprovação da prestação do serviço médico.

Documento nato-digital

Compulsada a documentação acostada entendo que há plena comprovação de ao menos parte das despesas declaradas. Confira-se:

> **R$4.290,00 (quatro mil duzentos e noventa reais)** com tratamento odontológico em julho de 2006 (f. 52), sendo que o relatório médico às f. 53/58 descreve de forma detalhada o tratamento realizado
> **R$9.000,00 (nove mil reais**) com tratamento odontológico de janeiro a setembro de 2006 (f. 61/65), sendo que o relatório médico às f. 59/60 descreve de forma detalhada o tratamento realizado – pagamento mensal de R$1.000,00 (mil reais)

Diferentemente das situações acima descritas, parca a tentativa de comprovação dos seguintes desembolsos:

> **R$14.400,00 (quatorze mil e quatrocentos reais)** com tratamento psicológico de janeiro a julho de 2006 (f. 36, 40/43)
> **R$14.400,00 (quatorze mil e quatrocentos reais)** com tratamento psicológico de julho a dezembro de 2006 (f. 38, 43/45)
> **R$7.200,00 (sete mil e duzentos reais)** com psicoterapia entre em fevereiro e novembro de 2006 (f. 46/50) – pagamento mensal de R$720,00 (setecentos e vinte reais)
> **R$11.100,00 (onze mil e cem reais)** com tratamento odontológico em outubro, maio e dezembro de 2006 (f. 66) – R$3.700,00 (três mil e setecentos reais) cada parcela
> **R$2.500,00 (dois mil e quinhentos reais)** com tratamento odontológico em julho de 2006 (f. 67),
> **R$1.500,00 (mil e quinhentos reais)** com tratamento odontológico em abril de 2006 (f. 67),
> **R$2.600,00 (dois mil e seiscentos reais)** com tratamento odontológico em agosto de 2006 (f. 67)
> **R$5.000,00 (cinco mil reais)** com tratamento fisioterápico de abril a agosto de 2006 (f. 69/71)

Recibos, desde que emitidos por profissionais habilitados e atendam aos requisitos legais, são, em princípio, documentos suficientes, hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas. Entretanto, caso existam indícios que possam desabonar a presunção de sua idoneiadade, há de ser requerida a apresentação de outros meios de prova. É, ao meu aviso, exatamente o ocorrido nestes autos. Como lançado pela autoridade fiscalizadora,

> **no presente caso, tais despesas representam 30% da renda bruta declarada**, sem a audiência da contribuinte, considerando o princípio da ampla defesa e do contraditório**, foi concedida oportunidade e tempo o bastante para que o contribuinte comprovasse a efetividade da prestação dos serviços e do correspondente pagamento.** (f. 86)

Curiosamente, conseguiu apresentar provas da efetiva prestação de serviço, salvo quando se tratava de desembolso de quantias vultuosas e/ou de realização periódica. O elevado comprometimento da renda bruta declarada, as inconsistências localizadas nos documentos acostados e a carência de documentos que demonstrassem a efetiva prestação do serviço, fazem com que seja mantida a glosa. Quanto às sessões de fisioterapia, bastaria acostar o encaminhamento médico, indicando a necessidade de sua realização, e/ou exames, que

Documento nato-digital

comprovassem a ocorrência de lesão. No tocante aos dispêndios com psicoterapia, registro que o contrato supostamente firmado veio sofrer autenticação mais de 4 (quatro) anos após sua celebração, o que fragiliza a sua força probante. Chama a atenção o substancial desembolso com duas profissionais distintas, sendo impossível sequer precisar a quem teriam sido prestados. Em sua peça impugnatória diz que tanto o recorrente quanto os dependentes se submetiam às sessões com as profissionais, mas inexiste qualquer sinalização da veracidade da informação. Ainda que inexista vedação para atendimento de membros de uma mesma família pelo Código de Ética Profisisonal do Psicólogo, parece ser prática pouco comum, caso consideramos o elo de confiança mútuo a ser firmado entre o profissional e a pessoa atendida.

Ante o exposto, **dou parcial provimento ao recurso** para afastar a glosa de R$13.290,00 (treze mil, duzentos e noventa reais) em despesas médicas.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Documento nato-digital