



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15954.720004/2015-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.341 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de novembro de 2022
Recorrente REGINA CÉLIA MELCHIORI PAGI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2013

EMENTA

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. ALEGADO PAGAMENTO EM ESPÉCIE. EXIGÊNCIA DE MEIO ESPECÍFICO. REGISTRO POR TERCEIRO RESPONSÁVEL PELA TRANSAÇÃO (INSTITUIÇÃO FINANCEIRA).

Se a autoridade lançadora exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso.

Segundo entendimento desta c. Turma Extraordinária, essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-005.341 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15954.720004/2015-09

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual com base nos arts. 788, 835 a 839, 841, 844, 871 e 992 do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), foi lavrada a Notificação de Lançamento, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, do ano-calendário de 2012, que resultou na apuração do IRPF/2013 Suplementar, objeto da presente lide.

2. De conformidade com os termos das Descrições dos Fatos e Enquadramento Legal, foi efetuada glosa da dedução das Despesas Médicas, no valor de R\$26.000,00, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	222.810.268-76	GEOVANI TOSO NETO	013	16.000,00	0,00	0,00
02	222.810.268-76	GEOVANI TOSO NETO	013	10.000,00	0,00	0,00

EM CONFORMIDADE COM O ART 73 DO RIR, GLOSA DO VALOR DE: R\$26.000,00 DEDUZIDO A TÍTULO DE DESPESAS MEDICAS/GEOVANI TOSO NETO, POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. A CONTRIBUINTE FORA INTIMADA, ATRAVES TERMO DE INTIMAÇÃO - SEFIS MALHA/PF N. 1137/2014, A APRESENTAR DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO EFETIVO PAGAMENTO. EM RESPOSTA, INFORMOU QUE OS PAGAMENTOS FORAM EM ESPÉCIE MAS, NÃO APRESENTOU CÓPIAS DE CHEQUES, TRANSFERÊNCIAS E/OU EXTRATOS BANCÁRIOS, COINCIDENTES COM OS RECIBOS APRESENTADOS. OBS: CONFORME REITERADOS ACÓRDÃOS DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTE, PARA SE GOZAR DO ABATIMENTO PLEITEADO COM BASE EM DESPESAS MÉDICAS, NÃO BASTA A DISPONIBILIDADE DE UM SIMPLES RECIBO, SEM VINCULAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO, AINDA QUE OS EMITENTES TENHAM CONFIRMADO O ATENDIMENTO DO CONTRIBUINTE E DE SEUS DEPENDENTES.

3. O contribuinte apresentou impugnação, contestando o lançamento às fls. 2/18, por intermédio do seu representante legal, alegando que:

DE PLANO, É PRECISO ASSEVERAR QUE AS DESPESAS INFORMADAS NA DECLARAÇÃO E OS RECIBOS JÁ ENTREGUES A FISCALIZAÇÃO, SE REFEREM EFETIVAMENTE A DESPESAS MÉDICAS DESPENDIDAS PELA IMPUGNANTE.

Nome	/CPF	Valor
GEOVANI TOSO NETO	222.810.268-76	R\$ 16.000,00
GEOVANI TOSO NETO	222.810.268-76	R\$ 10.000,00
TOTAL		R\$ 26.000,00

Com relação às despesas médicas, conforme RECIBOS ENTREGUES A FISCALIZAÇÃO (anexos) E DECLARAÇÃO DO PROFISSIONAL EM ANEXO, a Impugnante tem direito à dedução das despesas declaradas e comprovadas, sendo de indevida a glosa existente.

Transcreve vários acórdãos do Conselho Administrativo Fiscal, e o Inciso III do § 1º do Regulamento do Imposto de Renda .

No presente caso o contribuinte apresentou os comprovantes (Recibos) que demonstram, claramente, as despesas médicas efetuadas e declaração do profissional comprovando a prestação dos serviços.

Afirma que os pagamentos foram realizados em dinheiro e que não há nenhum gasto de valor elevado, incompatível com a condição financeira do impugnante.

Que os recibos cumpre os requisitos estampados no RIR/ Trata-se de fato inegável, perante as declarações do profissional que comprova a prestação do serviço. Alega que, somente caberia a exigência de cheques para comprovação das despesas médicas, no caso de não ser possível a prova, por documento, conforme preceitos estabelecidos no art. 80, Inciso III §1 do art. 80, do RIR.

Em tais condições, é possível verificar que, simplesmente, presumiu-se a inidoneidade dos documentos apresentados, sem qualquer prova em contrário. Isto é presunção e o pior: **arbitrária!**

O auto de infração impugnado, portanto, encontra fundamento tão somente em mera **presunção**, eis que, simplesmente, desconsidera os recibos de despesas médicas apresentados.

Vale dizer, glosa os valores de despesas médicas, por **presumir arbitrariamente** a inexistência ou falsidade dos recibos apresentados.

Como cediço, de conformidade com o art. 142, do Código Tributário Nacional, é de competência privativa da autoridade administrativa constituir o crédito tributário, mediante ato administrativo do lançamento, devendo verificar a ocorrência do fato impositivo tributário, determinando a matéria tributável, o montante do tributo devido, identificando o sujeito passivo.

Transcreve, texto de entendimentos de juristas, de um acórdão do Conselho Administrativo Fiscal, CARF, sobre provas.

Ocorre, porém, que, no presente caso, a autoridade administrativa lavrou auto de infração tendo, exclusivamente, por supedâneo, a **mera presunção**, sem demonstrar, cabalmente, como era de sua competência, os elementos que compõem o fato jurídico tributário. Isto porque, como já referido por José Eduardo Soares de Melo, o ônus de demonstrar os elementos que deram ensejo à ocorrência do fato gerador é do Poder Público.

Cita entendimento do professor Geraldo Ataliba, dos juristas Celso Antônio Bandeira de Mello, de Lourival Vilanova e do Professor Paulo Celso Bonilha, e um acórdão do Conselho Administrativo Fiscal, CARF, sobre provas.

Em tais condições, forçosa a insubsistência do auto de infração lavrado, pelo que desde já se requer a sua improcedência, sendo nula a autuação eis que:

a) o auto está baseado em meras presunções sendo que a impugnante está juntando declaração do profissional que prestou os serviços e cópia dos recibos, agindo em consonância com as decisões emandas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

b) o contribuinte sempre atendeu à fiscalização e apresentou a documentação que lhe competia (art. 80 do RIR III, § 1º).

Contesta a aplicação dos Juros Selic Aplicados, da Multa de Ofício, por ser confiscatória

4 A impugnação é dotada dos pressupostos legais de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, portanto dela conheço e passo a apreciá-la juntamente com as demais peças processuais à luz da legislação vigente.

5 Trata a presente lide, da glosa da dedução das Despesas Médicas, que será objeto da apreciação no presente voto.

6 Sobre as deduções da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, deve se atentar ao que prevê a Lei nº 9.250/95, em seu artigo 8º:

Art.8º - A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e 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:

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

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

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

6.1. Nos termos do inciso III do § 1º, do art. 80, combinado com o § 1º, do art.73, todos do RIR/1999, acima transcritos, para que as despesas médicas constituam dedução, é necessária a comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da prestação dos serviços, limitando-se, ainda, a pagamentos especificados e comprovados ou justificados, a juízo da autoridade lançadora.

7. Da apreciação da impugnação o interessado contestada, alegando que os valores informados em sua declaração de ajuste anual, trata-se de despesas médicas, com o declarante, alega que já apresentou os recibos, e anexa declaração emitida pelo profissional e que os valores foram pagos em espécie (dinheiro) na qual consta a seguinte tabela, valores mensais de R\$ 2.170,00, janeiro a dezembro/2012, que perfaz o montante de R\$ 26.040,00 e não R\$ 26.000,00, valor informado na declaração de ajuste anual. Afirmo o impugnante que “*não he nenhum gasto de valor elevado, incompatível com a condição financeira da impugnante*” A questão aqui não tem relação com a condição financeira do contribuinte, e sim com a comprovação da efetividade dos serviços prestados. Vale ressaltar, que as despesas médicas, não está intimamente ligada a condição financeira do contribuinte e sim as necessidades dos serviços realizados pelos profissionais da área de saúde. No presente caso, não consta dos documentos laudo médico, prescrevendo fisioterapia, principalmente por um período de um ano.

7.1 Observa-se ainda, que os recibos não consta o número do CPF e o endereço do emitente e ainda tem alguns não consta assinatura do emitente, conforme transcrição de um deles.

Nº _____ Valor: 2.170,00

RECIBO

Recebi (emos) de: Pagina Celso Melchior Pires

Endereço: _____

A importância de: 2.170,00

Referente: Sessões de fisioterapia no mês 09/2012

Para maior clareza: firmo _____ o presente:

Arquivo digitalizado em 2006 de acordo com o decreto https://raw.githubusercontent.com/...

ALMIR RODRIGUES MAIA CPF/RG _____

Emitente: Geovani Toso Neto Fisioterapeuta nº 7.111.111.111

8. A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos efetuados a esse título durante o ano-calendário. A legislação ainda exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício.

8.1 Esta norma, no entanto, não dá aos tais comprovantes, ainda que presentes todas estas formalidades, valor probante absoluto. A apresentação de recibos com nome e endereço do emitente tem potencialidade probatória relativa e esta deve ser limitada por todos os outros elementos de convicção coletados pelo auditor no decorrer da ação fiscal. Dessa forma, havendo nos autos indícios que possam trazer dúvidas quanto à veracidade das informações contidas nos recibos, mesmo que estes contenham todos os requisitos formais exigidos, o § 3º, do artigo 11, do Decreto-Lei nº 5.844/1943, abaixo transcrito, permite que a fiscalização exija provas complementares àquela descritas pela Lei nº 9.250/1995:

Decreto-Lei nº 5.844/1943:

“Art. 11 - Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

(...)

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.”

8.2 A norma acima deve ser entendida como uma possibilidade dada à autoridade lançadora de exigir comprovantes complementares àqueles descritos na Lei nº 9.250/95, nos casos em que a fiscalização identifica elementos, presentes nos próprios recibos ou até mesmo nas especificações da despesa em si, que ponham dúvidas quanto à idoneidade dos recibos. É de se ter em conta, ao examinar esta questão, que a comprovação de despesas médicas por meio de recibos emitidos por profissionais de saúde é muito frágil. A apresentação de recibos, em muitos casos, deve servir apenas como ponto de partida para a comprovação das despesas declaradas, não podendo a autoridade fiscal se satisfazer somente com estes documentos.

9 De acordo com a legislação tributária, a documentação comprobatória das despesas com saúde, para efeito de dedução da base de cálculo do imposto de renda, deve necessariamente identificar o beneficiário do tratamento e conter nome, endereço e CPF ou CNPJ do prestador do serviço. Alternativamente, o contribuinte pode apresentar como prova o cheque nominativo utilizado como meio de pagamento de tais gastos.

10. Entretanto, verifica-se que a legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto ainda que cumpridos todos os requisitos formais enumerados. A tônica do art. 80, §1º, inciso III, do RIR/99, é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários. Não obstante, mesmo o cheque pode ser submetido à justificação, quando restarem dúvidas razoáveis ao Fisco sobre a efetiva prestação do serviço, que se constitui no substrato material da dedução.

10.1 Esclareça-se ainda que a autuação em análise não possui como fundamento a falsidade documental, mas a falta de comprovação da efetividade do pagamento e da prestação do serviço, em decorrência da imprestabilidade dos recibos, apresentados isoladamente, para fruição do benefício fiscal.

11. Pelos motivos acima citados e com alicerce no princípio da livre convicção do julgador na apreciação da prova, previsto no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, entendo que deve ser mantida integralmente a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 26.000,00, tendo em vista a falta de comprovação da efetividade do pagamento ou da realização dos serviços médicos pleiteados.

12. Registre-se ainda que, para fins de dedução, o ônus da prova é do sujeito passivo, cabendo a este apresentar a documentação suficiente para dirimir os questionamentos acerca do fato informado em sua declaração de ajuste, conforme disciplina o art. 73 do RIR/99, abaixo transcrito. Por conseguinte, à fiscalização é permitido exigir elementos adicionais de prova.

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

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

13 No caso em questão, o motivo da glosa foi à falta de comprovação do efetivo pagamento, em decorrência da não apresentação de documento capaz de evidenciar o desembolso das despesas médicas, a exemplo de cópias de cheques, comprovantes de depósitos e extratos bancários com indicação dos saques utilizados para cobrir os gastos.

14 Quando o contribuinte tem a intenção de utilizar suas despesas médicas como dedução da base de cálculo do imposto de renda, ele deve ter em mente que o pagamento a ela correspondente não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária. Por essa razão, deve conservar, além dos recibos, outros meios probantes do desembolso e da realização do serviço.

15. Ademais, deve-se salientar que o Código Civil instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, ao dispor sobre provas em seu art. 219, afirma que o teor de documentos assinados (recibos) guarda presunção de veracidade somente entre os próprios signatários, sem alcançar terceiros (Administração Tributária) estranhos ao ato:

*“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados **presumem-se verdadeiras em relação aos signatários**”.*

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.” (grifos acrescidos)

15.1. Assim, se os recibos apresentados atendem os requisitos previstos naquela lei, o contribuinte tem sua dívida quitada com os profissionais da área de saúde. Entretanto, para que tais pagamentos sejam utilizados *para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda*, os documentos apresentados à fiscalização devem atender os requisitos previstos na *legislação tributária*.

15.2 O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde (*prestador de serviços*), mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos. Por isso, este *deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço*. As deduções representam reduções do montante do imposto de renda a pagar, e correspondem a gastos que ele, o contribuinte, teria efetuado, competindo a ele comprová-los.

16. Por fim, reproduzo abaixo apenas 03, de muitas ementas em acórdãos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os quais reforçam o entendimento desta turma de julgamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2003 DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. A validade da dedução de despesa médica depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte e, à luz do artigo 29, do Decreto 70.235, de 1972, na apreciação de provas à autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Cabível a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas cujo desembolso não foi comprovado. Acórdão n.º 2201-000.925 de 02/12/2010

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2004 DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos. Para fazer prova das despesas médicas pleiteadas como dedução na declaração de ajuste anual, os documentos apresentados devem atender aos requisitos exigidos pela legislação do imposto sobre a renda de pessoa física. Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar o efetivo pagamento das despesas declaradas. Acórdão n.º 2101-001.465 de 09/02/2012 (grifei)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2009 DESPESAS MÉDICAS. HIPÓTESES QUE PERMITEM A EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO OU DA EFETIVA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. OCORRÊNCIA NO CASO EM DEBATE. MANUTENÇÃO DAS DESPESAS GLOSADAS. Como tenho tido oportunidade de asseverar em julgados anteriores (Acórdãos n.ºs 2102-001.351, 2102-001.356 e 2102-001.366, sessão de 09 de junho de 2011; Acórdão n.º 2102-01.055, sessão de 09 de fevereiro de 2011; Acórdão n.º 2102-00.824, sessão de 20 de agosto de 2010; acórdão n.º 2102-00.697, sessão de 18 de junho de 2010), entendo que os recibos médicos, em si mesmos, não são uma prova absoluta para dedutibilidade das despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda, mormente quando as despesas forem excessivas em face dos rendimentos

declarados; houver o repetitivo argumento de que todas as despesas médicas de diferentes profissionais, vultosas, tenham sido pagas em espécie; o contribuinte fizer uso de recibos comprovadamente inidôneos; houver a negativa de prestação de serviço por parte de profissional que consta como prestador na declaração do fiscalizado; houver recibos médicos emitidos em dias não úteis, por profissionais ligados por vínculo de parentesco, tudo pago em espécie; ou houver múltiplas glosas de outras despesas (dependentes, previdência privada, pensão alimentícia, livro caixa e instrução), bem como outras infrações (omissão de rendimentos, de ganho de capital, da atividade rural), a levantar sombra de suspeição sobre todas as informações prestadas pelo contribuinte declarante. Recurso negado. Acórdão n.º 2102-001.632 de 27/10/2011.(grifei)

16.1 Ademais, se há julgados do então Conselho de Contribuintes, emitidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais que reforçam o procedimento fiscal, como, por exemplo, o Acórdão CSRF/01-1.458/92, que considera que *“para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços.*

16.2. Com relação às transcrições de entendimentos de professores e juristas, são entendimentos sobre o provas, não pode ser aplicado no presente julgado.

17. Quanto a multa de ofício, uma vez instaurado o procedimento de ofício e constatada infração à legislação tributária, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício (art. 957 do Decreto n.º 3.000/99 – RIR/99). Conforme determinado no art. 44, inciso I, da *Lei n.º 9.430/96, de 27/12/96*, nos lançamentos de ofício serão aplicadas as multas de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, quando das ocorrências de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

17.1 Assim, tendo sido apurada infração à legislação tributária, no caso em tela glosa de despesas médicas, aplicou-se corretamente a multa de ofício de 75%.

17.2 Além disso, a multa de ofício aplicada constitui mera sanção por ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, razão pela qual se revela inaplicável o Princípio Constitucional de Vedação ao Confisco (art. 150, IV).

17.3 A autoridade lançadora, portanto, não deve e nem pode fazer juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento. O lançamento tributário é rigidamente regrado pela lei, ou, no dizer do art. 3º do Código Tributário Nacional – CTN, é *atividade administrativa plenamente vinculada*. O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, e não a repercussão da exigência no patrimônio do contribuinte.

17.4 Assim, não há que se falar em confisco com relação à multa aplicada de 75% prevista em lei,

Juros de Mora

18. O Código Tributário Nacional, estabelecendo norma geral de direito tributário, nos termos do art. 146 da Constituição Federal, determina, em seu art. 161 caput e parágrafo primeiro, que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento deve sofrer a incidência de juros de mora. Tais juros, se não especificado de modo diverso em lei, devem ser calculados à taxa de 1% ao mês.

As regras relativas à incidência de juros constam do art. 953 do RIR/1999, que consta abaixo transcrito:

Art. 953. *Em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1o de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento (Lei No8.981, de 1995, art. 84, inciso I, e § 1o, Lei No 9.065, de 1995, art. 13, e Lei No 9.430, de 1996, art. 61, § 3o).*

§ 1o No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento (Lei No 8.981, de 1995, art. 84, § 2o, e Lei No 9.430, de 1996, art. 61, § 3o).

§ 2o Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o art. 950 (Decreto-Lei No 2.323, de 1987, art. 16, parágrafo único, e Decreto-Lei No 2.331, de 28 de maio de 1987, art. 6o).

§ 3o Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-Lei No 1.736, de 1979, art. 5o).

§ 4o Somente o depósito em dinheiro, na Caixa Econômica Federal, faz cessar a responsabilidade pelos juros de mora devidos no curso da execução judicial para a cobrança da dívida ativa.

§ 5o Serão devidos juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência, nos casos de que trata o art. 273.

19. A aplicação da taxa Selic foi instituída pela Lei n.º 9.065, de 20/06/1995, e hoje tem fundamento na Lei n.º 9.430/1996. Entende-se que estas leis são perfeitamente adequadas à ressalva contida no § 1º do art. 161 do CTN, ainda que somente equiparem a taxa de juros moratórios à taxa Selic, pois não há qualquer óbice a este procedimento. Da mesma maneira o dispositivo em comento não prevê a limitação dos juros a 1%, podendo a legislação estabelecer qualquer índice, maior ou menor.

A legalidade da cobrança dos juros de mora, nos débitos para com a União, calculados pela aplicação da taxa Selic, também está pacificada na jurisprudência administrativa, podendo-se citar, a título exemplificativo, o seguinte Acórdão proferido pelo Primeiro Conselho de Contribuintes:

“JUROS DE MORA- SELIC - A taxa de 1 % ao mês prevista no CTN é aplicável apenas se a lei não dispuser de modo diverso. A Lei 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa Selic para os débitos não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar-lhe aplicação.

20. A matéria, inclusive, já foi objeto de Súmula aprovada pelo Conselho Pleno do Primeiro Conselho de Contribuintes em sessão extraordinária realizada no dia 20/06/2006, nos termos da Portaria n.º 04, de 19/05/2006, daquele colegiado, conforme enunciado a seguir:

“Súmula 1º CC n.º 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e

21. Em face de todo o exposto, voto pela **improcedência** da impugnação apresentada pelo notificado, mantendo na íntegra a Notificação de Lançamento.

Recife, Sala das Sessões, em 26 de novembro de 2019

Walderez Maria Aguiar dos Santos-Relatora

Documento assinado digitalmente.

Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil Mat. SIPE 25.593.

A decisão de primeira instância, proferida com dispensa da ementa, manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/12/2019, o sujeito passivo interpôs, em 16/01/2020, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas, pois houve a prestação dos serviços e o efetivo pagamento;
- b) inaplica-se a taxa Selic para o cálculo dos juros de mora;
- c) é ilegal a aplicação da taxa Selic sobre a multa de ofício;
- d) A multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório;
- e) aplica-se o princípio da boa-fé na apreciação das provas; e
- f) cabe à autoridade fiscal comprovar que os documentos apresentados não são válidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

Conforme expõe o i. CONS. HONÓRIO ALBUQUERQUE DE BRITO:

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção. É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

De fato, nos termos da Súmula CARF 180, “*para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos probatórios adicionais*”.

Assim, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas

médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos **insuficiente**, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún.do CTN) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que *“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”* (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da chamada “verdade material”.

A propósito, *“por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva”* (RE 599194 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Assim, a declaração de insuficiência de recibos conjugada à faculdade de exigir documentação complementar, especialmente prova específica da transferência de valores monetários (cheques, PIX, DOCs, TEDs, transferências bancárias, cartão de crédito, extratos bancários) não são discricionárias e, nesse sentido, devem ser devidamente motivadas e fundamentadas.

A questão de fundo se torna, assim, saber-se se exige-se a inexorável apresentação desse tipo de documento – prova da operação de transferência de recursos (se as condições de sua exigibilidade foram cumpridas), ou se sua ausência pode ser suprida por outros meios de prova admitidos em direito.

De fato, são indícios consistentes a exigir aprofundamento do acervo probatório das despesas médicas, exemplificativamente:

- a) Insuficiência do patrimônio ou das receitas declaradas para fazer frente ao custo dos serviços, dada a necessidade de prover outras despesas essenciais à vida humana;

- b) Inidoneidade dos prestadores dos serviços médicos;
- c) Incompatibilidade dos valores pagos, quando comparados com a prática normalmente verificada na praça;
- d) Ausência de registro dos respectivos recebimentos nos deveres instrumentais dos prestadores de serviços (e.g., DAA, DMED);
- e) Inusualidade da prática de pagamento de tais quantias em espécie.

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

“Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado” (Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

Singelamente, acrescentamos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo.

Por oportuno, transcrevo os arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/1999, aplicável aos fatos jurídicos em exame:

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

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e

odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

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

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

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).

Resumidamente, diante de fundada dúvida, a autoridade fiscal pode exigir a apresentação complementar de documentos, como, por exemplo:

- 1- Recibos, documentos fiscais, declarações ou laudos que atendam aos requisitos formais previstos no art. 80 do Decreto 3.000/1999 (beneficiário/paciente, pagador, 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, registro profissional do prestador de serviços, descrição do serviço prestado);
- 2- Títulos de crédito ou extratos bancários que comprovem a efetiva transferência da quantia em dinheiro tida por despesa médica.

Para assegurar ao sujeito passivo a possibilidade de conhecer e atender à exigência da autoridade fiscal, a especificação desses documentos deve ocorrer logo no início do processo de fiscalização e controle da atividade desempenhada pelo contribuinte, sob pena de violação do art. 59, II do Decreto 70.235/1972. O detalhamento da documentação necessária na primeira oportunidade de contato com o sujeito passivo é profilática, com o objetivo de evitar futura contaminação do crédito tributário pela inovação de critérios legais originariamente adotados para confirmar ou para infirmar as deduções pretendidas.

Elucidativos desse risco são os seguintes precedentes:

Numero do processo:10510.007814/2008-34 **Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Tue Sep 22 00:00:00 UTC 2020 **Data da publicação:**Tue Oct 20 00:00:00 UTC 2020 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 PAF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de IRRF é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão:2003-002.600

Numero do processo: 10680.005472/2008-66

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Wed Oct 08 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 Ementa: IRPF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de despesa com livro caixa é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão: 2201-002.503

Numero do processo: 13162.000079/2009-12

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Nov 19 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Thu Dec 05 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. É de se cancelar a autuação quando a decisão recorrida aponta fundamentos diversos daqueles da autuação para manter a exigência, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Numero do processo: 10510.004826/2007-26

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Oct 10 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Oct 30 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005 IRPF. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. POSSIBILIDADE. Restando comprovado o imposto de renda retido na fonte, cabe computá-lo no lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

Numero do processo: 13748.001852/2008-98

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Apr 14 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Mon May 05 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO Devem ser restabelecidas as despesas devidamente comprovadas, através de documentação idônea, que faz prova da efetividade dos serviços contratados e dos respectivos beneficiários dos serviços contratados. Vedada a inovação da fundamentação por oposição de motivo não constante da autuação. Recurso Provido

Uma vez comprovadas as despesas médicas, por documentação idônea, é imprescindível assegurar ao sujeito passivo o direito à respectiva dedutibilidade, observada a legislação de regência.

Vão ao encontro da observância do direito à dedutibilidade os seguintes precedentes:

Numero do processo:13677.000205/2001-73 **Data da sessão:**Mon May 10 00:00:00 UTC 2010 **Ementa:**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF Ano-calendário: 1999 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Declarações dos prestadores de serviços, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física. Recurso especial negado

Numero da decisão:9202-000.814 **Numero do processo:**10850.000104/2008-22 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Oct 05 00:00:00 UTC 2017 **Data da publicação:**Wed Oct 25 00:00:00 UTC 2017 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física Recurso Voluntário Provido

Numero da decisão:2202-004.319 **Numero do processo:**10980.720179/2009-29 **Turma:**Segunda Turma Especial da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu May 12 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:**Fri May 13 00:00:00 UTC 2011 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poderdever de exigir outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a

qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. Recurso provido em parte.

Numero da decisão:2802-00.824 **Numero do processo:**13603.000777/2007-10 **Turma:**2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**2ª SEÇÃO **Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:**Mon Aug 05 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. A apresentação de recibos idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Numero do processo:13830.720850/2016-72 **Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Mon Jan 29 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:**Mon Apr 23 00:00:00 UTC 2018 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. Notas fiscais de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos comprovantes de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos documentos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas. PRÓTESE ORTOPÉDICA. LAUDO MÉDICO. Notas fiscais com identificação do paciente e médico. Laudo médico apresentado. Comprovação realizada.

Numero da decisão:2001-000.204

Ademais, a singela ausência de distinção entre fonte pagadora e beneficiário é insuficiente para manter a glosa. O modo menos ambíguo e vago para identificação dos elementos essenciais do pagamento consiste na aposição de rótulos às informações. Contudo, a prática empresário-comercial de emissão de documentos nem sempre é padronizada de modo otimizado, nem observa a máxima cautela. Afinal, a linguagem natural utilizada no cotidiano tende a ser fluida (cambiante), atécnica e subordinadas às particularidades regionais. Em alguns momentos, o Direito acaba por juridicizar a prática (e.g., art. 673, 3 da Lei 556/1850).

Assim, ausentes outros obstáculos, pode-se inferir que a fonte pagadora é também o beneficiário, pois essa é a prática adotada na elaboração de documentos simplificados ou padronizados.

De fato, a própria SRFB reconhece essa circunstância, como revela consulta ao art. 97, II da IN 1.500/2014, textualmente:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

[...]

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário **CASO seja pessoa diversa daquela**; (*grifamos*).

Em sentido semelhante, a simples e isolada ausência de indicação do endereço não justifica a glosa, ante a possibilidade de identificação desse dado de outro modo, inclusive com consulta aos bancos de dados disponíveis à autoridade fiscal:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, **porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB**. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017) (*grifamos*).

Sobre a necessidade de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, na hipótese de adimplemento em espécie, em que pese meu entendimento pessoal, no sentido de que a rejeição dos recibos deve ser expressamente motivada e fundamentada, de modo a inexistir permissão legal para que a autoridade fiscal exija discricionariamente e logo de início prova legitimada por terceiros acerca da efetiva transferência de valores, reconheço que, no âmbito desta Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção do CARF, a compreensão sobre o tema é diversa (cf., e.g., os Processos 19647.001463/2008-87, 17437.720120/2012-41 e 15504.720043/2012-53).

Por observância do Princípio do Colegiado, registro minha posição pessoal, mas adiro à orientação firmada.

Desse modo, se a **autoridade lançadora** exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso.

Segundo entendimento desta c. Turma Extraordinária, essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética).

No caso em exame, o acórdão-recorrido manteve as glosas com base nos seguintes fundamentos:

- a) Inexistência de documentação que comprovasse a necessidade terapêutica das sessões de fisioterapia;
- b) Irregularidade formal de alguns dos recibos, como a ausência de assinatura e do CPF do prestador de serviço etc;
- c) Falta de comprovação do efetivo pagamento.

O fundamento *a* deve ser afastado, na medida em que a autoridade fiscal não tem competência para avaliar a necessidade de qualquer tratamento médico, tampouco questionar a duração da atividade terapêutica. Se houve o pagamento pela prestação de serviços de fisioterapia, cabe tão-somente ao fisioterapeuta a avaliação pela necessidade da terapêutica, e ele responde penal, civil e regulatoriamente por eventuais ilícitos cometidos.

O fundamento *b* deve ser mantido para os vícios descaracterizadores da documentação comprobatória do pagamento, como a ausência de assinatura e do CPF do prestador do serviço. Porém, a glosa deve limitar-se aos documentos irregulares.

Por fim, em relação ao fundamento *c*, o sujeito passivo fora intimado a comprovar o pagamento das despesas médicas com termos específicos (fls. 95/96).

Novamente ressaltando meu ponto de vista pessoal, reconheço que a orientação firmada por esta Turma Extraordinária entende ser válida a glosa das deduções a título de despesa médica, na hipótese de o passivo deixar de apresentar documentação emitida por instituição financeira responsável pela operação de transferência de valores, ou pelo fornecimento de dinheiro em espécie na proximidade da data de vencimento da obrigação, se houve intimação prévia e expressa para tanto.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino