



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15954.720030/2012-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.771 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de março de 2024
Recorrente MARIA ANGELA DA SILVA SORDI MARCHI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2008

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

São dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, as despesas médicas pagas em benefício do contribuinte titular ou de seus dependentes, quando comprovadas mediante documentação hábil e idônea na forma da legislação de regência.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61 da Lei nº 9.430/96 e Súmulas nº 4 e 108 do CARF.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.
SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto na parte que veicula alegação de inconstitucionalidade e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alfredo Jorge Madeira Rosa (suplente convocado(a)), Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Honorio Albuquerque de Brito (Presidente). Ausente o conselheiro Wilsom de Moraes Filho.

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, em 28/05/2012 a Notificação de Lançamento às fls. 32, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, do ano-calendário 2007, por intermédio da qual lhe é exigido crédito tributário apurado de R\$5.477,06, dos quais R\$2.519,00, correspondem ao Imposto de Renda Pessoa Física-Suplementar; R\$1.889,25 Multa de Ofício (passível de redução) e R\$ 1.068,81 de Juros de Mora (calculados até 31/05/2012)

2. De conformidade com a Descrição dos Fatos e enquadramento legal, fls 32/33, quando da revisão da declaração de ajuste anual, foi considerada indevida dedução despesas Médicas, no valor de R\$9.160,00, conforme demonstrativo a seguir transcrito:

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	722.157.501-37	SANDRA CRISTINA FERREIRA DA ROS	010	2.700,00	0,00	0,00
02	032.830.710-87	MARCIO OPHIR CARLOMAGNO	010	5.980,00	0,00	0,00
03	04.119.987/0001-05	PHYSIO ATHLETIC FISIOTERAPIA S.	020	1.410,00	0,00	930,00

CONTRIBUINTE INTIMADO, NÃO COMPROVOU A EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS FEITOS A SANDRA CRISTINA FERREIRA DA ROS (R\$2.700,00), E A MARCIO OPHIR CARLOMAGNO (R\$5.980,00) ATRAVÉS DE CHEQUES NOMINATIVOS COINCIDENTES EM DATAS E VALORES AOS RECIBOS APRESENTADOS OU PROVA DA DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA AOS PAGAMENTOS NA DATA DA REALIZAÇÃO DOS MESMOS, NÃO PERMITINDO A VERIFICAÇÃO INEQUIVOCAL DO NEXO CAUSAL ENTRE OS RECIBOS APRESENTADOS E OS PAGAMENTOS EFETUADOS, É DE SE GLOSAR O MONTANTE DE R\$ 8.680,00. (EXIGÊNCIA EM CONFORMIDADE COM O ARTIGO 73 DO RIR).

OBJ: 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.

A PROVA IRREFUTÁVEL DA EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS SERIA POSSÍVEL MEDIANTE A APRESENTAÇÃO DE CÓPIAS DE CHEQUES OU EXTRATOS BANCÁRIOS, NOS QUAIS CONSTATASSE OS SAQUES EFETUADOS, COINCIDENTES EM DATAS E VALORES COM OS RECIBOS APRESENTADOS. ALÉM DISSO, O CONTRIBUINTE DEVE TER EM CONTA QUE O PAGAMENTO DE DESPESA MÉDICA CASO HAJA INTENÇÃO DE SE BENEFICIAR DA DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS NÃO ENVOLVE APENAS ELE E O PROFISSIONAL DE SAÚDE, MAS TAMBÉM O FISCO E, POR ISSO, DEVE SE ACAUTELAR NA GUARDA DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA DA EFETIVIDADE DO PAGAMENTO E DO SERVIÇO, AINDA MAIS QUANDO O VALOR DO PAGAMENTO É ALTO EM COMPARAÇÃO AO QUE MEDIANAMENTE SE OBSERVA. A EMISSÃO DE RECIBO DE PAGAMENTO SERVE MUITO BEM PARA QUITAR UM DÉBITO E FAZER PROVA CONTRA O CREDOR, MAS NÃO PARA COMPROVÁ-LO JUNTO A TERCEIROS INTERESSADOS. CONTRIBUINTE TAMBÉM NÃO COMPROVOU COM DOCUMENTAÇÃO HABIL E IDONEA A EFETIVA UTILIZAÇÃO DOS SERVIÇOS TAIS COMO ORÇAMENTOS, RADIOGRAFIAS, PRESCRIÇÃO DE RECEITAS, ETC.

GLOSADO O VALOR DE 480,00 REFERENTE A PAGAMENTO A PHYSIO ATHLETIC FISIOTERAPIA S LTDA POR SE TRATAR DE DESPESA DE RICARDO MARCHI, O QUAL NÃO É DEPENDENTE DO CONTRIBUINTE NA PRESENTE DECLARAÇÃO.

3. Inconformado com a notificação de lançamento, recepcionada em 12/06/2012, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fls. 26, a contribuinte protocolou a defesa, de

fls. 02/23, em 06/07/2012, alegando em síntese que: que o lançamento é improcedente pois teria comprovado os pagamentos com os recibos e anexou prontuários que comprovariam os tratamentos.

Aduz que em sua declaração de rendimentos consta que tinha saldo para efetuar os pagamentos em dinheiro, e ainda que o fiscal teria presumido inidoneidade dos recibos sem qualquer prova em contrário.

Acrescenta que somente na ausência dos recibos é que se haveria de exigir outras provas.

Prosseguindo em suas alegações, mediante extenso arrazoado pugna pela ilegalidade da aplicação da Taxa Selic e multa de ofício, qualificando-a confiscatória, pretende aplicação no patamar de 20% pela aplicação do art.61, §2º da Lei 9.430/96.

3.1 Transcreveu ementa do TRF, e várias ementas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A decisão de piso foi desfavorável à pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS.

Somente são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, as despesas médicas realizadas com o contribuinte ou com os dependentes relacionados na declaração de ajuste anual, que forem comprovadas mediante documentação hábil e idônea, nos termos da legislação que rege a matéria.

Serão mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados comprovantes da efetividade dos pagamentos e prestação de serviços, a dar validade plena aos recibos. Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, e não ao Fisco, a prova das informações constantes da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física.

APRECIÇÃO DOS FATOS. LIVRE CONVICÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA.

Os fatos são apreciados segundo as provas trazidas aos autos e a livre convicção da autoridade julgadora.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões de órgãos singulares ou colegiados de jurisdição administrativa possuem efeito inter partes. Para que se constituam em normas complementares da legislação tributária, necessitam de eficácia normativa a ser atribuída por lei.

JUROS SELIC.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do § 1º do artigo 161 do CTN, artigo 13 da Lei n.º 9.065/95 e artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 e Súmula n.º 4 do 1º Conselho de Contribuintes.

MULTA DE OFÍCIO E VEDAÇÃO AO CONFISCO. No lançamento de ofício a multa a ser aplicada é de 75% conforme estabelece a legislação. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade administrativa aplicá-la, não lhe competindo o exame da constitucionalidade das Leis, nem deixar de aplicá-las, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal neste sentido. Art. 44, I da Lei 9.430/96.

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/10/2014, o sujeito passivo interpôs, em 10/10/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) a multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório;
- b) cabe à autoridade fiscal comprovar que os documentos apresentados não são válidos ou a ocorrência da infração tributária;
- c) impossibilidade de aplicação de multa fundamentada em presunção de ato ilícito - inexistência de provas da infração legal;
- d) impossibilidade de incidência de juros moratórios, calculados à taxa SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício;
- e) incidência de juros de mora à taxa de 1% ao mês, nos termos do art. 161, §1º, do CTN;
- f) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

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

O litígio recai sobre a comprovação do efetivo pagamento de despesas médicas para dar azo à sua dedutibilidade.

Inicialmente, é relevante mencionar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

No que tange à incidência de juros de mora sobre o crédito tributário, melhor sorte também não socorre o Recorrente. Cabe ressaltar que a tal matéria já se encontra pacificada neste CARF, no sentido de sua incidência sobre os débitos apurados, culminando inclusive com a edição das Súmulas nº 4 e 108:

Súmula nº 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 Custódia -SELIC para títulos federais.

Súmula nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Quanto à aplicação da multa de ofício, no mesmo sentido, sua incidência à base de 75% decorre de expressa previsão legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/96), não podendo ser reduzida e nem dispensada, cabendo a fiscalização aplicá-la, por força do art. 142 do CTN.

Portanto, escorreita e legal é a conduta fiscal no particular.

No que se refere a suposta natureza confiscatória dos encargos legais aplicados, inclusive violando a outros princípios constitucionais conforme aventado na peça recursal, também nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, cuja matéria, aliás, também já se encontra sumulada:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Despesas médicas

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

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

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

Nesse sentido, o artigo 73, caput e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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. (Grifei).

Nos presentes autos, verifica-se que foi solicitada a comprovação efetiva da realização dos serviços, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento. A ausência de comprovação do serviço caracteriza-se como ponto fulcral

motivador do lançamento, mas o interessado não se desincumbiu de tal obrigação ao longo de toda a lide.

Impende, neste momento, a citação da Súmula deste Egrégio Conselho, de número 180, de cristalino enunciado para esclarecimento final da questão:

Súmula CARF n.º 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

O fato é que, apesar de reafirmar seu inconformismo por meio de recurso voluntário, remanesce a falta de atendimento a todos os requisitos legais para seu aceite como prova contundente da existência de serviços prestados em seu favor, como já indicado corretamente pela DRJ.

Verifica-se, portanto, que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida, a qual, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do novo Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 1.634/2023, passa a compor as razões de decidir da presente:

5. Preliminarmente, cabe esclarecer que as declarações de ajuste apresentadas anualmente pelos contribuintes estão sujeitas à revisão pela autoridade administrativa, conforme está previsto no art. 835 do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999).

6. É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar as deduções declaradas, deslocando para ele o ônus probatório.

6.1 É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar as deduções declaradas, deslocando para ele o ônus probatório.

6.2 A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, sofre as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado. Desta forma, cabe ao impugnante trazer aos autos documentos e elementos que façam prova cabal da despesa deduzida na declaração de ajuste anual nos moldes previstos na legislação do imposto de renda.

6.3. Desta forma, cabe ao impugnante trazer aos autos documentos e elementos que façam prova cabal da despesa deduzida na declaração de ajuste anual nos moldes previstos na legislação do imposto de renda.

7. Devidamente intimada para apresentar, para apresentar comprovação do efetivo pagamento, (cópias microfilmadas de cheques nominativo, depósitos e ou extratos bancários com coincidências de datas e valores) aos profissionais, o contribuinte não atendeu ao Termo de Intimação Fiscal, também deixou de apresentar os documentos solicitados pelo Auditor Fiscal, durante a fase de auditoria de sua declaração de ajuste anual. Como também na formalização do presente processo.

Dedução Indevida de Despesas Médicas

8. Em se tratando da dedução a título de despesa médica, glosada na autuação, o Decreto n.º 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), em seu art. 80, assim dispõe:

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

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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;

(...)

Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943

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

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

(...)

9. 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.

9.1 O mesmo diploma legal prevê, ainda, no § 2º, inciso III, do artigo 8º, que a possibilidade de dedução prevista na alínea “a” do inciso II, limita-se a pagamentos comprovados e, logo a seguir, enumera os requisitos formais dos quais os recibos devem ser revestidos, com o nome do emitente, endereço, CPF e CNPJ.

9.2 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 n.º 5.844/1943, abaixo transcrito, permite que a fiscalização exija provas complementares àquela descritas pela Lei n.º 9.250/1995:

Decreto-Lei n.º 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.”

10. 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.

11 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.

12. 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.

13. 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).”

14. No caso em questão, o motivo da glosa foi a 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. Como solução alternativa, o interessado poderia demonstrar a realização do serviço através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar, vinculados diretamente aos tratamentos informados, que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos. Nada foi juntado ao processo nesse sentido. A defesa apenas anexa declarações dos profissionais, com o objetivo de reafirmar os pagamentos informados. Contudo, tais papéis possuem, na essência, o mesmo grau probante dos recibos, sem acrescer robustez ao conjunto probatório.

15. 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.

16. De conformidade com o Termo de Intimação Fiscal, de fl. 33, o contribuinte foi intimado para apresentar os seguintes documentos: “Comprovantes originais e cópias das despesas médicas, bem como do seu efetivo pagamento (cópias de cheques, extratos bancários ou de cartões de crédito). - Comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiários (titular e dependente).”.

17. 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)

17.1. 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.

17.2 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.

18 Saliente-se que as declarações de ajuste apresentadas anualmente pelos contribuintes estão sujeitas à revisão pela autoridade administrativa, nada mais é do que procedimento de auditoria efetuado, em algumas declarações escolhida por amostragem, por parâmetros definidos pela Administração Federal. Os contribuintes selecionados, são intimados a apresentarem os documentos que deram origem às informações daquelas declarações, sendo os mesmos analisados por Auditor Fiscal, com base nos norma de auditoria, sendo observados todas as informações, como data, endereço do emitente e demais procedimentos utilizados em auditoria.

19 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.

20. 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.

21. 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).”

22. No caso em questão, o motivo da glosa foi a 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. Como solução alternativa, o interessado poderia demonstrar a realização do serviço através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar, vinculados diretamente aos tratamentos informados, que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos. Nada foi juntado ao processo nesse sentido. A defesa apenas anexa declarações dos profissionais, com o objetivo de reafirmar os pagamentos informados. Contudo, tais papéis possuem, na essência, o mesmo grau probante dos recibos, sem acrescentar robustez ao conjunto probatório.

23. 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.

24. Observe-se que os rendimentos oferecidos à tributação foi decorrente de rendimentos recebidos de pessoa físicas, no total de R\$ 100.827,30, média de rendimento mensal de R\$ 8.402,27. Ressalta-se que a contribuinte estaria obrigada a efetuar recolhimento de imposto de renda mensal – carnê-leão.

25 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 a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 48.400,00, por de comprovação da efetividade do pagamento e da efetividade da prestação dos serviços.

26. 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)

26.1 Ademais, se há julgados do então Conselho de Contribuintes, como os transcritos pela impugnante que consideram os recibos e declarações dos profissionais como documentos hábeis para a comprovação das despesas médicas pleiteadas nas declarações de ajuste anual, há também julgados, 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.”*

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto na parte que veicula alegação de inconstitucionalidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto