



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19647.004643/2009-00
ACÓRDÃO	2102-003.382 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	04 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALCIONE MOREIRA GRIZZI
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato. Falta de comprovação do efetivo pagamento.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Jose Marcio Bittes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Jose Marcio Bittes (Presidente).

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 desfavor da contribuinte acima identificada foi emitida a Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física nº 2007/604450413264064- DRF RECIFE, com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 15.551,37.

2. De acordo com a DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL (fls.93/94), que acompanha a Notificação, foram apuradas pela fiscalização as infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados.

2.1 Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ 28.700,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas,, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Enquadramento Legal: Art. 8º, inciso II, alínea "a", e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº15/2001, arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto n.e 3.000/99 - RIR/99.

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Foram apresentados recibos emitidos pelas profissionais Maria da Imaculada Conceição Chagas Veras Santos Araújo (R\$ 6.600,00), Ana Karla Maciel Lira e Silva (R\$ 6.000,00) e Roberta Maria Sobral Jardim (R\$ 10.000,00) e não foram apresentados os recibos dos serviços que teriam sido prestados por Adriana Paula Maciel Lira e Silva (R\$ 2.500,00) e Gilzete Teixeira Viana (R\$ 3.500,00). A contribuinte foi reintimada a apresentar os recibos que teriam sido emitidos por Adriana Paula e Gilzete Teixeira, bem como comprovar os efetivos pagamentos das cinco profissionais (cheques nominais ou depósitos). A intimação foi recebida em 17/11/08, mas, até 03/03/09, não foram prestados os esclarecimentos devidos.

O art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR - Decreto nº 3.000, de 26/03/1999) especifica:

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da

autoridade lançadora.

O Acórdão da Camara Superior de Recursos Federais (CSRF/01-1.458/92) afirma:

Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou da efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto a idoneidade do documento.

Também não houve a apresentação dos recibos dos serviços que teriam sido prestados por Alcidézio Luis Sales de Barros (R\$ 100,00).

3. Devidamente cientificada sobre o lançamento tributário que lhe fora imputado em 22/11/2011, a interessada, por meio do seu Procurador (Procuração de fls.11) apresentou em 22/12/2011, a impugnação de fls.02/10, com as seguintes alegações, a seguir sintetizadas:

I-Dos fundamentos

3.1. que diante dos argumentos expostos pela SRF (sic), apresenta os extratos de suas contas-correntes anuais do Banco do Brasil (doc. 03) e Bandepe (doc.04), documentos esses que em complemento aos recibos e demais comprovantes e declarações oferecidas, comprovam a efetiva transferência de numerário que foi contestada pela autoridade fiscal.

3.2. entende que, pelo acompanhamento das referidas movimentações através de cópias de extratos das contas- correntes referenciadas, nas quais realizou a sua movimentação financeira, ao longo de todo o ano de 2006 e que atestam a realização de saques acima de R\$ 50,00 naquele ano, no valor total de R\$ 34.501,79, há a comprovação da existência dos pagamentos realizados em dinheiro aos profissionais e adverte que o pagamento em dinheiro também é pagamento, e não é possível a sua comprovação apenas através de cheque nominal;

3.3. salienta que o art.80 do regulamento do Imposto de renda de 1999 em seu inciso III estabelece os limites para o acatamento das despesas médicas como deduções do Imposto de Renda, bem como a IN SRF nº 15/2001 em seu art.46 e destaca que nos recibos emitidos constam nome completo do prestador do serviço, endereço do seu consultório e número do CPF, cumprindo exatamente o que o regulamento exige;

3.4. observa que se afirma e demonstra que pagou os referidos valores às Sras. Maria da Imaculada Conceição, Roberta Maria Sobral Jardim e Ana Karla Maciel Lira, que por suas vezes dão quitação e declaram que receberam da Impugnante o mesmo valor, não se verifica nenhuma divergência no que de fato ocorreu;

3.5. alerta que dessa forma, se a autoridade fiscal presume que não ocorreu a referida despesa, é de inteira responsabilidade dela comprovar os fatos que entende ter, ou não ter, ocorrido, sob pena de gerar uma cobrança indevida, fundada apenas em suposições fantasiosas e que o dinheiro tem o seu curso

forçado pelo próprio Estado, não sendo possível que prestadores de serviço se neguem a recebê-lo, bem como seja exigido àquele que efetua o pagamento que o faça de outra maneira que não por dinheiro.

3.6. assevera que pagou os serviços prestados por psicóloga, fonoaudióloga, fisioterapeuta e odontologista em dinheiro, solicitou o recibo com todos os dados requeridos pelo RIR/99 e efetuou a dedução desses valores na forma que garante a referida norma.

3.7. entende que, dessa forma, foram apresentados a prova material de despesas médicas já juntadas aos autos, juntamente com a apresentação de documentos que comprovam a transferência de numerário (o pagamento) que justificam por si a revisão de ofício do ato, *concessa venia*, ilegal do combatido Auto de Infração.

3.8. para tanto, junta a comprovação das seguintes despesas médicas:

1- Despesas médicas realizadas com Psicóloga no valor total de (R\$ 6.600,00) pagos em ao longo dos 12 meses do ano de 2005 a Maria da Imaculada Conceição Chagas V. S. Araújo, CPF no. 529.471.064-15.

2- Despesas médicas realizadas com Dentista no valor total de (R\$ 10.000,00), pagos a Roberta Maria Sobral Jardim, CPF no. 388.266.404-59.

3- Despesas médicas realizadas com Fonoaudióloga no valor total de (R\$ 6.000,00), pagos a Ana Karla Maciel Lira, CPF no. 718.334.044-91.

3.9. conclui que assim, resta comprovado o seu direito ao aproveitamento das despesas médicas citadas, devidamente acompanhadas de recibos que atendem aos requisitos do art. 80 do RIR/99.

3.10. cita e transcreve decisões do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, para corroborar as suas alegações.

3.11. por fim, chama a atenção para o fato, no seu entender, não levado em conta pela fiscalização de que ela (a Impugnante) é uma senhora de 76 anos de idade e que ainda tem o costume de realizar alguns pagamentos em dinheiro, razão pela qual suas contas bancárias apresentam um valor elevado de saques.

II- O Processo Administrativo Fiscal, o princípio da verdade material e o princípio da legalidade

3.12. defende que no âmbito do processo administrativo fiscal prevalece o princípio da verdade material, ou seja, se busca a verdade colhida mediante o exame dos fatos e das provas trazidos pelas partes dos autos e que, assim, faz-se mister descobrir se realmente ocorreu o fato gerador do tributo, podendo, o julgador, para formar sua convicção, mandar realizar diligências e, se for o caso, perícia e que a Lei nº. 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, determina que é dever da administração pública obedecer ao princípio da legalidade (art. 2º, da Lei nº 9.784/99).

3.13. assim, em nome da moralidade administrativa e do respeito ao princípio da legalidade, não se concebe que o fisco mantenha a glosa das despesas acima comprovadas, razão pela qual deve ser declarada a improcedência da denúncia fiscal, sendo o que ao final requer.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente 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, desde que devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea. A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo permitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não impugnada matéria não expressamente contestada pelo impugnante, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA

A determinação da realização de diligência ou perícia no processo administrativo fiscal torna-se prescindível quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador e quando importar em exame de documentação que poderá ser trazida aos autos pelo contribuinte.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA . EFEITOS.

Os efeitos da jurisprudência judicial e administrativa no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil somente se aplicam às partes nelas envolvidas, não possuindo caráter normativo exceto nos casos previstos em lei.

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/04/2013, o sujeito passivo interpôs, em 03/05/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) o recurso voluntário é tempestivo, conforme documentos juntados aos autos;

b) 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 glosa de dedução de despesas médicas por falta de comprovação ao efetivo pagamento.

A recorrente reafirma seu inconformismo em seu recurso voluntário com base na regularidade dos recibos apresentados.

De fato, entendo que os documentos apresentados demonstram a existência do tratamento odontológico e a indicação de ser a próprio paciente a tomadora do serviço. Nesse particular, quedo-me à interpretação corrente do CARF no sentido de admitir válido o entendimento da Solução de Consulta Interna COSIT nº 23/2013 ao caso concreto, revendo meu posicionamento anterior (ex. acórdão 2003-006.184), notadamente em razão da aplicação do princípio da isonomia entre contribuintes na mesma situação jurídica (Cf. ROCHA, Sérgio André. É o Carf vinculado a decisões pró-contribuinte da Cosit? Conjur, 2024).

No entanto, tal conjunto provatório não é suficiente para reformar o acórdão recorrido. Os registros de saques das contas bancárias, conforme evidenciados nos extratos apresentados, não correspondem às datas e valores indicados nos recibos apresentados. Portanto, não é possível considerar as despesas médicas reivindicadas pelo contribuinte como dedutíveis, devido a essa inconsistência.

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.

A ausência de comprovação do efetivo pagamento ora caracteriza-se como ponto fulcral motivador do lançamento, mas o interessado não se desincumbiu de tal obrigação ao longo de toda a lide.

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

Súmula CARF nº 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.
Acórdãos

Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

O direito há de ser comprovado documentalmente. O art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto o art. 36 da Lei nº 9.784, de 29/01/99, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Em idêntico sentido atua o Decreto nº 70.235, de 1972, que determina em seu art. 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova necessários.

Mantém-se assim integralmente a glosa a título de despesas médica em questão.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Das Glosas das Despesas Médicas

5. O Regulamento do Imposto de Renda de 1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 29 de março de 1999, RIR/99, trata do assunto supramencionado em seus artigos 73 e 80, cabendo de plano reproduzir o art. 73, caput, que assim dispõe, *in verbis*:

Art. 73. “Todas as deduções estão sujeitas a comprovação, a juízo da autoridade lançadora.”

6. A norma acima deve ser entendida como uma possibilidade dada à autoridade lançadora de exigir comprovantes complementares àqueles descritos no art.8º, da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, matriz legal do art.80 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, nos casos em que a fiscalização identifica elementos, presentes nos próprios recibos ou até mesmo nas especificações da despesa em si, que os tornam insuficientes para a comprovação das despesas deduzidas.

7. A prova definitiva e incontestável da despesa médica, nesses casos, é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e de documentos que comprovem a realização do serviço (laudos, requisições médicas, no caso de tratamentos fisioterápicos, de fonoaudiologia e outros). A existência de recibos, por si só, como já dito acima, não tem este condão. Assim, o recibo, que em princípio seria a prova hábil das despesas utilizadas como dedução da base de cálculo do IR na Declaração de Ajuste Anual, é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal.

8. O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar desta dedução na declaração de rendimentos - e, por isso, deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço. O pagamento em dinheiro serve muito bem para quitar um débito, mas para comprová-lo, ainda mais junto a terceiros, pode se tornar tarefa quase impossível, sendo, aliás, tal prática excepcional nos dias de hoje, para dizer o mínimo.

9. Pelas razões acima, o contribuinte deve conservar, além dos recibos, outros meios probantes do pagamento e da realização do serviço.

10. Além da autorização legal comentada, que amplia os meios de investigação da fiscalização para que sejam apurados os casos em que o sujeito passivo utilizou indevidamente deduções que acarretaram a diminuição do imposto de renda apurado na sua declaração de ajuste anual, há também, na legislação do imposto de renda a definição dos elementos necessários para que sejam efetuadas as deduções das despesas médicas, uma vez que estas não estão sujeitas a qualquer limite legal, como ocorre com outras deduções, tais como, deduções de despesas com previdência privada que está limitada a 12% dos rendimentos brutos declarados.

11. Desta forma, assim dispõe art. 80 do Regulamento do imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, cuja matriz legal é o art. 8º, da Lei nº 9.250, de 1995, que assim determina, *verbis*:

“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 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):

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;(o grifo não é do original)

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.”

12. Da leitura do dispositivo legal supramencionado, infere-se em seu § 1º, incisos II e III, que a dedução a título de despesas médicas restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes e devem ser comprovadas por meio de recibos ou qualquer outro documento que contenha a 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.

13. Note-se que as exigências dos requisitos acima não são excludentes, mas cumulativas, além de tornar-se necessária em muitos casos a comprovação do seu efetivo pagamento, conforme já explanado no presente Voto.

14. Feitas essas considerações passo a analisar à luz da legislação precitada, as razões do lançamento contidas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que acompanha a Notificação, em cotejo com as razões e a documentação apresentadas pela notificada na sua impugnação.

15. Na Descrição dos Fatos acima referenciada, foi dito que “*foram apresentados recibos emitidos pelas profissionais Maria da Imaculada Conceição Chagas Veras Santos Araújo (R\$ 6.600,00), Ana Karla Maciel Lira e Silva (R\$ 6.000,00) e Roberta Maria Sobral Jardim (R\$ 10.000,00) e não foram apresentados os recibos dos serviços que teriam sido prestados por Adriana Paula Maciel Lira e Silva (R\$ 2.500,00) e Gilzete Teixeira Viana (R\$ 3.500,00). A contribuinte foi reintimada a apresentar os recibos que teriam sido emitidos por Adriana Paula e Gilzete Teixeira, bem como comprovar os efetivos pagamentos das cinco profissionais (cheques nominais ou depósitos). A intimação foi recebida em 17/11/08, mas, até 03/03/09, não foram prestados os esclarecimentos devidos.*

16. Na impugnação, a contribuinte faz juntar aos autos cópias dos extratos bancários de duas contas- correntes bancárias anuais do Banco do Brasil (doc. 03) e Bandepe (doc.04), ambas de sua titularidade, com as quais pretende comprovar os pagamentos das despesas médicas em discussão, uma vez que esses, segundo informa, foram efetuados em dinheiro (espécie). Deixou de apresentar, porém, a esta instância julgadora, os recibos emitidos por Adriana Paula Maciel Lira e Silva (R\$ 2.500,00), Gilzete Teixeira Viana (R\$ 3.500,00) e Alcidézio Luis Sales de Barros, no valor de R\$100,00 e silencia quanto às glosas das despesas médicas declaradas

como pagas a essas duas profissionais, o que se interpreta como acatadas, nos termos do art.17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

17. Da análise dos recibos emitidos pelas profissionais Maria da Imaculada Conceição Chagas Veras Santos Araújo (R\$ 6.600,00), Ana Karla Maciel Lira e Silva (R\$ 6.000,00) e Roberta Maria Sobral Jardim (R\$ 10.000,00) e que fazem parte do dossiê/malha fiscal em nome da contribuinte notificada, constata-se que estes foram apresentados em desacordo com as exigências contidas no art. 80,§ 1º, inciso II, do RIR/99, uma vez que faltou, nesses recibos, a indicação dos beneficiários dos tratamentos psicoterápico e odontológico a que se referem, e, de acordo com aquele dispositivo, as deduções com despesas médicas previstas no “caput” do mesmo dispositivo, restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes .

18. Cumpre assinalar, por pertinente, que a falta da informação acima evidenciada nos recibos em questão, por si só, já constituiria motivo suficiente para a realização das glosas das deduções das despesas médicas correspondentes, por deixar de atender ao requisito legal comentado.

19. Entretanto, consoante informado na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que acompanha a Notificação, a fiscalização buscando colher mais elementos junto à contribuinte a fim de evitar a realização da glosa dessas despesas, emitiu um Termo de Intimação Fiscal, datado de 12/11/2008 e cientificado à contribuinte em 17/11/2008, no qual lhe foi solicitada a apresentação da seguinte documentação:

DOCUMENTOS A APRESENTAR (ORIGINAIS E CÓPIAS)

- 1 - Comprovantes bancários dos efetivos pagamentos (cheques nominais ou depósitos bancários) dos serviços que teriam sido prestados pelas profissionais Maria da Imaculada Conceição Chagas Veras Santos Araújo (R\$ 6.600,00), Ana Karla Maciel Lira e Silva (R\$ 6.000,00) e Roberta Maria Sobral Jardim (R\$ 10.000,00);
- 2 - Recibos médicos e comprovantes bancários dos efetivos pagamentos (cheques nominais ou depósitos bancários) dos serviços que teriam sido prestados pelas profissionais Adriana Paula Maciel Lira e Silva (R\$ 2.500,00) e Gilzete Teixeira Viana (R\$ 3.500,00);
- 3 – Recibos dos serviços que teriam sido prestados por Alcidézio Luís Sales de Barros (R\$ 100,00).

20. A contribuinte, porém, consoante informado no Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal multicitado, não atendeu à intimação acima, o que levou a fiscalização a proceder às glosas das despesas médicas em discussão.

21. Vê-se assim, que a exigência fiscal não está fundada “apenas em suposições fantasiosas”, consoante afirma a impugnante, uma vez causada pela falta de atendimento por parte desta, à intimação fiscal na qual lhe foi requisitada a apresentação de comprovantes mais sólidos que dessem lastro às deduções a título de despesas médicas por ela utilizadas em sua declaração de ajuste anual do Imposto de Renda, exigência esta, respaldada pelo artigo 73 do RIR/99, conforme já declinado neste Voto, já que se trata de deduções de despesas médicas utilizadas para a diminuição da base de cálculo do Imposto de Renda não sujeita a nenhum limite legal.

22. Ademais, em relação à validade dos recibos considerados pela impugnante pelo como prova irrefutável das despesas médicas em discussão, cabe assinalar que o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, reforça ainda mais em seu art.219 a legitimidade da exigência das provas pela fiscalização aqui discutidas, ao dispor 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 acrescentados)

23. A respeito do enunciado acima cabe ainda trazer à colação os seguintes comentários de Washington de Barros Monteiro, em seu livro Curso de Direito Civil, 1º volume, Parte Geral, 34ª Edição, págs. 257 e 258:

“Afirma-o o art. 131 do Código Civil, nos seguintes termos: as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Esse princípio, legado pelo direito romano e que encerra incontestável verdade, vale não só para a escritura pública, como também para o instrumento particular.

*Saliente-se, entretanto, que **a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato.***

*Adverte, contudo, o parágrafo único do art. 131: ‘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’.***

O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por duas testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1.067) antes de transcrito no registro público (art. 135).” (grifos não originais)

24. Cumpre ressaltar que o parágrafo único do art.131 supratranscrito corresponde ao parágrafo único do art. 219 do Código Civil atual – Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 que manteve a mesma redação do primeiro.

25. No que se refere aos extratos bancários trazidos aos autos pela impugnante com o fito de promover a comprovação das despesas médicas em comento, foi constatado o que se segue:

25.1.Os saques ocorridos no Banco do Brasil- Conta-corrente nº 20.860-4, agencia 325-5, no decorrer de todo o ano-calendário de 2006, variam de 20,00 a R\$270,00, portanto, não guardam consonância em datas e valores com aqueles

informados nos recibos emitidos pelas profissionais Maria da Imaculada Conceição Chagas Veras Santos Araújo (R\$ 6.600,00), Ana Karla Maciel Lira e Silva (R\$ 6.000,00) e Roberta Maria Sobral Jardim (R\$ 10.000,00), conforme adiante demonstrado:

a) recibos emitidos pela Psicóloga Maria da Imaculada Conceição Chagas V. S. Araújo, CPF nº. 529.471.064-15, nos seguintes valores:

Mês	Valor	Data
janeiro	500,00	30/01
fevereiro	500,00	24/02
março	500,00	30/03
abril	500,00	28/04
maio	500,00	30/05
Junho	500,00	27/06
Julho	500,00	27/07
Agosto	500,00	30/08
setembro	500,00	28/09
outubro	500,00	30/10
novembro	800,00	28/11
dezembro	800,00	26/12

b) recibos emitidos pela odontóloga Roberta Maria Sobral Jardim, CPF no. 388.266.404-59 no valor total de (R\$ 10.000,00), nos seguintes valores:

Mês	Valor	Data
janeiro	1.250,00	15/01
fevereiro	1.100,00	15/02
março	950,00	15/03
abril	1.150,00	15/04

maio	1.000,00	15/05
Junho	900,00	15/06
Julho	1.050,00	15/07
Agosto	1.400,00	15/08
setembro	1.200,00	15/09

c) recibos emitidos pela Fonoaudióloga Ana Karla Maciel Lira, CPF nº. 718.334.044-91, no valor total de R\$ 6.000,00, datado de 20/12/2006, sem a identificação dos meses do ano a que se refere, o que impede a conferência comentada.

25.2. o mesmo ocorre em relação aos saques ocorridos na conta-corrente bancária da impugnante, nº 9.107310-0 do Bandepe - Agência 1049, os quais correspondem a valores que variam de R\$ 30,00 a 500,00 e mais um saque no caixa no valor de R\$ 5.000,00 na data de 23/01/2006. Porém, falta a coincidência entre datas e valores desses saques com as despesas médicas em discussão.

25.3. desta forma é de se concluir que os valores dos saques alegados pela interessada como elementos probatórios dos pagamentos referentes às despesas médicas de que aqui se trata, não poderão servir para tal fim, uma vez dissonantes com os valores e as datas dessas despesas. A afirmação da defesa de que a soma desses saques, serviria de comprovação para a existência dos pagamentos realizados em dinheiro aos profissionais precitados, sem nenhum demonstrativo desses saques guardando consonância com as despesas em questão, padece de amparo lógico, uma vez que seguir esse raciocínio é admitir que a contribuinte realizava esses saques em dinheiro e os guardava exclusivamente para pagar as despesas médicas em discussão que variam de R\$ 500,00 a R\$1.400,00.

Do Processo Administrativo Fiscal e da livre convicção do julgador, o princípio da verdade material e o princípio da legalidade

26. Defende a interessada que no âmbito do processo administrativo fiscal prevalece o princípio da verdade material, ou seja, se busca a verdade colhida mediante o exame dos fatos e das provas trazidos pelas partes dos autos e que, assim, faz-se mister descobrir se realmente ocorreu o fato gerador do tributo, podendo, o julgador, para formar sua convicção, mandar realizar diligências e, se for o caso, perícia.

27. Em relação à argumentação acima, cabe inicialmente ressaltar que, consoante já observado neste Voto, a autoridade fiscal efetivou o lançamento unicamente pela falta de apresentação, por parte da contribuinte, da documentação que lhe foi requisitada por meio de Intimação fiscal, sendo esta

requisição amparada no art.73 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, devendo ainda ser ressalvado que os poderes de fiscalização das autoridades fazendárias são amplos porque exercidos em nome do interesse público, do interesse social.

28. Vê-se assim, que no presente processo todos os atos que levaram ao lançamento tributário ora impugnado tiveram amparo na legislação pertinente à matéria em discussão e aos atos administrativos de lançamento tributário estatuídos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal.

29. No que se refere à determinação da realização de diligência e perícia por parte da autoridade julgadora, invocada pela notificada, esta é prevista no art.18 do Decreto nº 70.235 de 1972, que assim dispõe, *verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (o grifo não é original)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

30. Sendo assim, após análise da documentação e dos fatos exposta nos itens anteriores deste Voto, chegou-se à conclusão de que os elementos probatórios trazidos aos autos pela impugnante foram insuficientes para tornar improcedente o lançamento, tornando-se prescindível a realização de diligência, no caso presente, uma vez que as provas da realização das despesas médicas analisadas poderiam ser trazidas à colação pela contribuinte juntamente com a sua impugnação, consoante já exposto no item 7 do presente voto.

31. Aliás, quanto às provas, convém ainda elucidar que a faculdade da autoridade julgadora em determinar, *ex officio*, a realização de diligência ou perícia (art. 18, do Decreto nº 70.235/72) não substitui o ônus processual da parte a quem compete de trazer aos autos as provas de que dispõe.

32. Na vereda acima, reproduz-se o entendimento de Paulo Celso Bonilha, *in* “Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª Edição, Dialética, São Paulo, 1997, pp. 77/78 :

“(…) o poder instrutório das autoridades de julgamento, deve-se nortear pelo esclarecimento dos pontos controvertidos e não pode implicar invasão dos campos de exercício de prova do contribuinte ou da Fazenda. Em outras palavras, o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade

*com que devem exercer suas atribuições. Inclusive a probatória não lhes permite substituir as partes ou **suprir a prova que lhes incumbe carrear ao processo.***" (g.n.)

33. Em análoga diretriz o posicionamento de Humberto Theodoro Júnior (*in* "Curso de Direito Processual Civil", Rio de Janeiro, Forense, 1996, pp.417): "*(...) **Se o direito material é disponível e a parte não cuidou de trazer a prova necessária para demonstrá-lo ou exercê-lo, a presunção lógica é que abriu mão dele.** Assim, não seria correto que o juiz viesse sobrepor a essa verdade, passando a advogar a causa da parte.*" (g.n.)

34. Pelos citados motivos e com alicerce no princípio da livre convicção do julgador na apreciação da prova, gravado no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, segundo o qual a autoridade julgadora, na apreciação da prova, formará livremente a sua convicção, ratificam-se as glosas de despesas médicas efetivadas pela fiscalização, por falta de comprovação da efetividade do pagamento e das realizações dos serviços a que se referem.

III- Das Decisões Administrativas

35. No que pertine ao entendimento constante dos Acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes, embora eles possam ser utilizados nas decisões de Primeira Instância como reforço para alguma tese eles não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo que resultou a decisão, consoante o disposto no Parecer Normativo CST nº 390/1971:

"(...)

*3 - **Necessário esclarecer, na espécie, que, embora, o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, inciso II, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Inexistindo, entretanto, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões dos Conselhos de Contribuintes, a eficácia de seus acórdãos limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.***

*4 - **Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral a decisão em processo fiscal, proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo que decorreu a decisão daquele colegiado. (...)***"

36. Por outro lado, embora a autuada tenha trazido à colação jurisprudência administrativa que lhe é favorável, há também inúmeros Acórdãos do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que confirmam as teses defendidas na autuação e neste Voto, valendo destacar os abaixo transcritos:

Acórdão 102-44154, de 14/03/2000 (DOU de 14/06/2000)

“IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - 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. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento.

Recurso negado.

DEDUÇÕES - DESPESA MÉDICA GLOSADA – ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.(Ac. 102-46467, de 22/03/2006)

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto