



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.721085/2013-45
ACÓRDÃO	2202-010 829 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIA JOSE ANDERSON FIALHO
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

Ementa: DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. Consideram-se dedutíveis os pagamentos efetuados 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 evidencie o efetivo pagamento.

Súmula CARF nº 180: Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Thiago Buschinelli Sorrentino (relator) e Ana Claudia Borges de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Robison Francisco Pires.

Sala de Sessões, em 6 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Robison Francisco Pires – Redator designado

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Robison Francisco Pires, Andre Barros de Moura (suplente convocado(a), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (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:

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 33/37, relativo ao ano-calendário de 2008, exercício de 2009, para formalização de exigência e cobrança do imposto suplementar no valor de R\$ 6.300,25, multa de ofício de R\$ 4.725,18 e juros de mora de R\$ 2.331,09.

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 34/35, foi dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 22.910,00 – falta de comprovação do efetivo pagamento da despesa médica, conforme abaixo:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****22.910,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	016.720.153-12	HELOISA VARGAS FERNANDES	011	19.800,00	0,00	0,00
02	090.490.891-34	ATHOS ZANELLA MESSIAS	011	2.660,00	0,00	0,00
03	519.993.301-44	VLADIMIR RODRIGUES SANTANA DE RE	011	450,00	0,00	0,00

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

Os recibos declarados como emitidos por HELOISA VARGAS FERNANDES, ATHOS ZANELLA MESSIAS e VLADMIR RODRIGUES SANTANA DE RESENDE foram glosados por não atenderem aos requisitos legais estabelecidos no artigo 80, § 1º, inciso III, do Decreto 3.000/99. RIR/99, também amparado no artigo 73, § 1º, do Decreto 3.000/99 RIR/99, e não consta no sistema da Receita Federal a comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas. O contribuinte não apresentou comprovante (cheque, extrato bancário ou de cartão de crédito) que realmente tenha pago e arcado com essas despesas e também não comprova que as despesas sejam de fato referente ao seu tratamento como paciente. O que a lei aceita como dedução de despesas médicas é o seu verdadeiro pagamento arcado pelo contribuinte dessas despesas e que as mesmas se refiram a tratamento próprio.

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 34/37.

Inconformada com a exigência, a qual tomou ciência em 08/05/2013, fl. 38, a contribuinte apresentou impugnação em 24/05/2013, fls. 02/03, alegando, em síntese, que estaria novamente apresentando os documentos que comprovariam efetividade das despesas médicas glosadas pela fiscalização, conforme abaixo:

MARIA JOSE ANDERSON FIALHO, CPF: 615.180.691-34, não se conformando com a notificação de lançamento em referência, vem apresentar a presente impugnação nos termos dos artigos 14 a 17 e 23 do Decreto 70.235/72 com alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93 e nº 9.532/97, pelos motivos a seguir expostos:

Infração: Dedução Indevida de Despesas Médicas

Valor da Infração: R\$ 22.910,00.

- O valor refere-se a despesas médicas do próprio contribuinte.

Seguem anexos os seguintes documentos:**Qtde. Documento**

- | | |
|--------|--|
| 15 | Recibos e/ou notas fiscais, contendo todos os requisitos exigidos pela legislação tributária (identificação do paciente, descrição do serviço prestado, data do pagamento, identificação de quem efetuou o pagamento, bem como nome, endereço, registro no órgão de classe competente e CPF/CNPJ do profissional ou estabelecimento que recebeu o pagamento) |
| 01 | Documento de identidade do signatário |
| Outros | 09 RECIBOS EMITIDOS POR HELOISA VARGAS FERNANDES CPF 016720158-12.
03 RECIBOS EMITIDOS POR ATHOS ZANELLA MESSIAS CPF 980490891-34.
03 RECIBOS EMITIDOS POR VLADMIR RESENDE CPF 519593301-44. |

Da preliminar Da tempestividade A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores. Dela conheço.

Do mérito No presente lançamento foi imputada a contribuinte a infração de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 22.910,00.

Em sua impugnação, a defesa, contesta o lançamento arguindo, em síntese, que estaria apresentando a documentação que comprovaria as despesas médicas glosadas.

Nesse passo, deve-se observar os dispositivos da legislação tributária que regulam a matéria:

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

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):

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).

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

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; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

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).

Não há dúvidas que a legislação de regência acima transcrita estabelece que na Declaração de Ajuste Anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos no ano-calendário a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Tal dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu (inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999), podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Com relação aos recibos médicos e notas fiscais emitidos por profissionais/clínicas, temos que esclarecer que a Lei nº 9.250, de 1995, no §2º, III, do mesmo artigo 8º, reforça, ainda, 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 estes comprovantes devem ser revestidos, como nome do emitente, endereço, CPF ou CNPJ.

Ressalta-se quanto ao inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999, é equivocado entender-se que basta para comprovação de despesas médicas/odontológicas a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo legal. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste, relacionados dentre os pagamentos efetuados, que devem estar baseados em documentação idônea. A tônica do dispositivo é a especificação e comprovação tanto dos serviços prestados quanto dos pagamentos, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995.

É regra geral no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado

fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

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 consequências 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.

Nesse sentido, como já mencionado anteriormente, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar com comprovantes as despesas e que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

Em princípio, admite-se como prova hábil de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, outras provas podem ser solicitadas pelo fisco.

Aos autos, a contribuinte anexou os recibos emitidos pelos profissionais em questão, fls. 04/09.

Observa-se que a contribuinte não apresentou documentos que comprovassem o efetivo pagamento da despesa médica declarada.

A glosa da despesa médica foi efetuada pela falta de comprovação do efetivo pagamento.

No presente caso, a contribuinte poderia ter anexado, além dos recibos, extratos de contas correntes, com o nexo de relação entre as datas dos saques efetuados com o recibo emitido, cópia de cheques, transferências bancárias, entre outros.

Para se beneficiar 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/ou de seus dependentes.

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. 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.

Cumpre, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Na busca da verdade material, o julgador forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um

conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

A disponibilidade financeira, por si só não comprova o desembolso das quantias declaradas e aqui questionadas.

Frise-se, que não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar, novamente, o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Portanto, o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Logo, não merece reparo o feito fiscal.

Da conclusão Por todo exposto, VOTO por julgar IMPROCEDENTE a presente impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

(Assinado digitalmente)

Francisca Helena Sales Gurgel – Relatora Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil Matrícula: 63.877 Aos autos foram anexados os documentos de fls. 04/15.

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2008 Deduções. Despesas Médicas.

As despesas médicas, próprias ou com dependentes, somente podem ser dedutíveis para efeito de apuração da base cálculo do imposto de renda quando devidamente comprovadas.

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/06/2016, o sujeito passivo interpôs, em 29/06/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas, pois houve a prestação dos serviços e o seu efetivo pagamento.

Convertido o julgamento em diligência (Resolução CARF 2001-000.101), sobrevieram os documentos de fls. 92-263.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

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

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se o sujeito passivo comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas cuja dedução é pleiteada.

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 comprobatórios 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 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):

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 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:

Número 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.

Número da decisão:2003-002.600 Número 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.

Número da decisão: 2201-002.503 Número 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.

Número 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.

Número 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:

Número 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 indício 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 Número da decisão:9202-000.814 Número 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 indício 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 Número da decisão:2202-004.319 Número 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: Ri 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 hospitalares, 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 poder dever 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.

Número da decisão:2802-00.824 Número 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.

Número 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.

Número 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, a autoridade tributária intimou o sujeito passivo nos seguintes termos (fls. 30):

- Comprovantes originais e cópias das despesas médicas.

Conforme observa-se, a expressão utilizada pela autoridade fiscal para intimar o sujeito passivo são gerais e vagos (conotação), de modo a suportar uma série indefinida de elementos componentes (denotações). Ao utilizar uma expressão vaga, a autoridade fiscal projetou ao sujeito passivo a expectativa legítima de que haveria mais de um modo idôneo e hábil à comprovação do custeio das despesas médicas. Porém, no momento de formalização do lançamento, o critério decisório determinante foi preciso e restritivo: apenas um documento emitido por terceiro, instituição financeira, atenderia à comprovação. Esse critério decisório determinante restritivo dessume-se da exemplificação, cuja referência é a movimentação financeira.

Inicialmente, houve a modificação do critério decisório determinante do lançamento, na medida em que um espectro amplo foi artificialmente reduzido a posteriori, de modo a contrariar o art. 142, par. ún., 145 e 146 do Código Tributário Nacional – CTN.

Por outro lado, no momento em que um modo específico de comprovação foi eleito como determinante, apesar de a intimação ser genérica, dificultou-se a defesa do sujeito passivo, cuja expectativa legítima tenderia a frustrar-se diante da estreiteza do critério efetivamente adotado, face à vacuidade da amplitude de critério originalmente comunicada. Essa variação tornou a orientação racional do sujeito passivo as observância da legislação impossível ou muito difícil de concretizar-se.

Reconhecida a alteração do critério decisório determinante empregado na motivação da glosa, bem como o comprometimento do direito de defesa, deve-se restabelecer a dedução pleiteada.

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

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Robison Francisco Pires – Redator designado O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Em Notificação de Lançamento (fl. 32-35), procedeu-se a lançamento de ofício originada em apuração de infrações à legislação tributária ocasionando glosa de despesas médicas na importância de R\$ 22.910,00 (vinte dois mil novecentos e dez reais) sob a justificativa de que a contribuinte não apresentou comprovação de efetivo pagamento das despesas declaradas.

O recorrente insurge-se contra estas glosas de despesas médicas. Afirma que apresenta com a Impugnação os recibos comprobatórios das despesas médicas e que elas atendem aos requisitos dispostos na legislação tributária.

O colegiado de Primeira Instância decidiu que:

Não há dúvidas que a legislação de regência acima transcrita estabelece que na Declaração de Ajuste Anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos no ano-calendário a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Tal dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu (inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999), podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Com relação aos recibos médicos e notas fiscais emitidos por profissionais/clínicas, temos que esclarecer que a Lei nº 9.250, de 1995, no §2º, III, do mesmo artigo 8º, reforça, ainda, 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 estes comprovantes devem ser revestidos, como nome do emitente, endereço, CPF ou CNPJ.

Ressalta-se quanto ao inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999, é equivocado entender-se que basta para comprovação de despesas médicas/odontológicas a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo legal. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste, relacionados dentre os pagamentos efetuados, que devem estar baseados em

documentação idônea. A tônica do dispositivo é a especificação e comprovação tanto dos serviços prestados quanto dos pagamentos, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995.

É regra geral no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

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 consequências 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.

Nesse sentido, como já mencionado anteriormente, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar com comprovantes as despesas e que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

Em princípio, admite-se como prova hábil de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, outras provas podem ser solicitadas pelo fisco.

Aos autos, a contribuinte anexou os recibos emitidos pelos profissionais em questão, fls. 04/09.

Observa-se que a contribuinte não apresentou documentos que comprovassem o efetivo pagamento da despesa médica declarada.

A glosa da despesa médica foi efetuada pela falta de comprovação do efetivo pagamento.

No presente caso, a contribuinte poderia ter anexado, além dos recibos, extratos de contas correntes, com o nexo de relação entre as datas dos saques efetuados com o recibo emitido, cópia de cheques, transferências bancárias, entre outros.

Para se beneficiar 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/ou de seus dependentes.

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. 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.

Cumpre, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Na busca da verdade material, o julgador forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

A disponibilidade financeira, por si só não comprova o desembolso das quantias declaradas e aqui questionadas.

Frise-se, que não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado. É oportuno citar, novamente, o art. 333 do Código de Processo Civil: Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Portanto, o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Logo, não merece reparo o feito fiscal.

O art. 8º, inciso II, alínea "a" da lei nº 9.250, de 1995 estabelece a possibilidade de se deduzir da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Físicas os pagamentos efetuados a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Não obstante, estas deduções estão submetidas a formalidades legais, tais como a especificação e comprovação efetiva dos pagamentos, indicando-se o nome, o endereço e o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, conforme disposto no art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995.

Não se adota na valoração da prova de despesas médicas um valor absoluto às informações contidas nos recibos médicos. Isso ocorre porque a prestação de um serviço que constitui uma despesa dedutível para fins de Imposto de Renda é um fato que deve ser devidamente comprovado à autoridade fiscal no sentido de se comprovar o efetivo dispêndio.

Por conseguinte, quando determinados elementos de informação apresentados pelo contribuinte não são aptos a comprovar um fato alegado, o fisco está autorizado a exigir a apresentação de documentos adicionais. É este o teor da Súmula CARF nº 180:

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.(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Ainda que a recorrente tenha apresentado os recibos, não logrou comprovar os pagamentos dos valores consubstanciados nestes recibos. Deste modo, correta a decisão do Colegiado de Primeira Instância ao julgar improcedente a impugnação apresentada pela recorrente.

Há diversos precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais neste sentido:

Número do processo:10855.720492/2012-06 Turma:2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara:2ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais Data da sessão: Wed Dec 20 00:00:00 UTC 2023 Data da publicação: Thu May 02 00:00:00 UTC 2024 Ementa: ASSUNTO: DEDUÇÃO IRPF. COMPROVAÇÃO DESPESAS MÉDICAS. SOLICITAÇÃO DE APRESENTAÇÃO DE OUTRAS PROVAS. SÚMULA CARF Nº 180. Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, há que ser mantida a respectiva glosa. (grifo nosso).

Número do processo:10980.004745/2008-71 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: Tue Aug 13 00:00:00 UTC 2019 Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2004 DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE. A apresentação de recibos, por si só, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e do respectivo pagamento. Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, há que ser mantida a respectiva glosa. (grifo nosso).

Número do processo:13642.000211/2009-85 Turma:2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 2ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais Data da sessão: Wed Jun 28 00:00:00 UTC 2023 Data da publicação: Fri Aug 04 00:00:00 UTC 2023 Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 DEDUÇÃO IRPF. COMPROVAÇÃO DESPESAS MÉDICAS. SOLICITAÇÃO DE APRESENTAÇÃO DE OUTRAS PROVAS. SÚMULA CARF Nº 180. Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. Declaração posterior do profissional ratificando os serviços prestados e o recebimento dos valores faz prova quanto a veracidade das despesas para fins de aplicação do art. 8º, II da Lei n. 9.250/95. (grifo nosso).

Este entendimento também é consolidado nesta turma de julgamento:

Número do processo:11080.722466/2017-90 Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção Câmara: Segunda Câmara Seção: Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: Tue Mar 05 00:00:00 UTC 2024 Data da publicação: Tue Apr 02 00:00:00 UTC 2024 Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2015 IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. 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. (grifo nosso).

Número do processo:10660.721679/2013-87 Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção Câmara: Segunda Câmara Seção: Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: Fri Mar 08 00:00:00 UTC 2024 Data da publicação: Tue Apr 30 00:00:00 UTC 2024 Ementa: ASSUNTO:

(...)

DEDUÇÃO. DESPESA COM SAÚDE. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA INIDONEIDADE DOS DOCUMENTOS. COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO PREVIAMENTE EXIGIDA COM PRECISÃO. DOCUMENTAÇÃO BANCÁRIA. POSSIBILIDADE. 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 comprobatórios adicionais. 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.

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

É como voto.

Assinado Digitalmente

Robison Francisco Pires – Relator