



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.722030/2014-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-003.178 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 17 de janeiro de 2024
Recorrente SILVANA MOREIRA DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. DO RECIBO. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 8 do Regulamento do Imposto de Renda é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento. Hipótese em que a comprovação exigida não restou satisfeita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Fenelon Moscoso de Almeida, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão de nº 04-48.573 - 1ª Turma da DRJ/CGE, Sessão de 27 de maio de 2019, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

Da exigência tributária

Exige-se do(a) interessado(a) o crédito tributário abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA –SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)	2904	13.392,50
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		10.044,37
JUROS DE MORA (calculados até 30/04/2014)		1.216,03
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito à Multa de Mora)	0211	0,00
MULTA DE MORA (Não Passível de Redução)		0,00
JUROS DE MORA (calculados até 30/04/2014)		0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado		24.652,90

Tal alteração decorre de procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por informação inexata na Declaração do IRPF conforme Notificação de Lançamento de fls. 6 e seguintes. Do procedimento fiscal – Descrição dos fatos

No item “descrição dos fatos e enquadramento legal” da Notificação original, foram apuradas as seguintes infrações:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****48.700,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	219.333.158-81	PAULO HENRIK MONTECELLI CAVALCA	011	48.700,00	0,00	0,00

Não foi considerada a seguintes despesa médica:

- PAULO HENRIK MONTECELLI CAVALCANTE, odontólogo, valor total dos recibos R\$ 48.700,00.

Não foram consideradas pelos seguintes motivos:

-Ausência de indicação do paciente e descrição genérica dos serviços prestados. Tais exigências decorrem de lei e se justificam, também, por se tratar de despesas de valor expressivo, as quais ensejam, necessariamente, maior comprovação da despesa incorrida, inclusive com a apresentação de elementos complementares aos recibos de pagamentos, tais como exames, radiografia, descrição detalhada dos serviços prestados e comprovantes do efetivo desembolso (cheques, extrato bancário, fatura do cartão de crédito, etc). Conforme artigo 73 do regulamento do Imposto de renda todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora e se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a anuência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Da impugnação

O(a) contribuinte, em 15/5/2014, apresenta a impugnação (fls. 2 e seguintes) alegando, em síntese, que:

Infração: Dedução Indevida de Despesas MédicasValor da Infração: **R\$ 48.700,00.**

- O valor refere-se a despesas médicas do próprio contribuinte.
- os pagamentos efetuados ao tratamento odontológico da contribuinte estão comprovados com os seus devidos recibos de pagamento em espécie, de quem os recebeu, Dr. Paulo H. Montecelli;
- comprovação: exames; radiografia; descrição detalhada dos serviços prestados com os seus respectivos custos. Laudo Radiográfico. dentre outros documentos comprobatórios (anexos).

Destaca-se que por ser o documento de pagamento em espécie, não há nenhum fato que contraria ou atinge a idoneidade do documento exibido, se a contribuinte tem renda declarada para cobrir estas despesas odontológicas lançadas, inclusive lançou mão de Renovação de Empréstimo Consignação para tal.

A alegação de pagamento com dinheiro, de forma compatível com os recibos apresentados, não pode ser presumida inidônea, pois não existe obrigação legal da contribuinte de pagar somente através de cheques, como se não tivesse curso legal a moeda e não produzisse efeitos fiscais o pagamento em espécie.

Faz-se necessário destacar o artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda, onde todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, pois bem, fato este que a contribuinte de imediato providenciou tais comprovações, através de exames; radiografia; descrição detalhada dos serviços prestados com os seus respectivos custos, Laudo Radiográfico, dentre outros documentos comprobatórios (anexos).

A 1ª Turma da DRJ/CGE julgou improcedente a impugnação, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, passo a reproduzir:

Da despesa médica

Antes de se passar à análise dos argumentos de defesa, veja-se o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, vigente à época, acerca das deduções permitidas e da dedução de despesas médicas:

DEDUÇÕES

Art.73.Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 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 irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §5º). [...]

Despesas Médicas

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

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

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;

[...] (negritos nossos)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora.

O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (pagamentos efetuados), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica.

Mesmo que o contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito a Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

No presente caso, a fiscalização solicitou a comprovação do efetivo pagamento e a efetividade dos serviços prestados das seguintes despesas médicas:

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	219.333.158-81	PAULO HENRIK MONTECELLI CAVALCA	011	48.700,00	0,00	

Em sede de impugnação, o(a) interessado(a) apresentou a declaração do profissional à fl. 14, relatando ter atendido a contribuinte.

O(A) contribuinte deveria ter apresentado as cópias dos extratos bancários para comprovar os saques efetuados para a realização dos pagamentos em espécie, onde pudesse verificar a coincidência entre as datas e os valores dos saques com os respectivos pagamentos efetuados.

Os documentos apresentados pelo contribuinte, com o propósito de provar o efetivo tratamento, tem data do ano de 2014 e o ano em análise é o de 2012. Abaixo colacionamos parte do referido documento:

Mt. CUIABA DRF Fl. 19

Ortoimplante

Soluções Odontológicas de Qualidade

Previsão de honorários por: Dr. Paulo Data: 12/05/2014 Hora: 08:09

Nº tratamento: 000181	Data de início: 07/05/2014	Nome do paciente: 002616 - SILVANA MOREIRA SILVA DE ANUNCIÇÃO	Nome do cirurgião: PAULO HENRIK MONTECELLI CAVALCANTI
---------------------------------	--------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------

Por fim, registra-se que as Declarações da profissional, desacompanhada dos documentos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços e do efetivo pagamento (extratos bancários etc...) não são suficientes para comprovar as despesas médicas glosadas.

Portanto, será mantida a glosa das despesas médicas.

Conclusão

Ante o exposto e considerando tudo mais que dos autos consta, voto por **JULGAR A IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE**, mantendo-se o crédito tributário lançado.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário nos seguintes termos, *in verbis*:

IV. DOS PEDIDOS

23 - Por todo o exposto, requer a Contribuinte, preliminarmente, que seja recebido o presente Recurso Voluntário em seus devidos efeitos, considerando que os recibos ora juntados são provas suficientes para confirmar o pagamento realizado em espécie.

24 - A Recorrente pugna pelo cancelamento do auto da Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física lavrada, protestando, desde já, pela juntada das provas ora anexadas, bem como todas aquelas admitidas no direito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 1.634/2023.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

MÉRITO

Trata-se, de análise de Recurso Voluntário em que a recorrente pleiteia o reconhecimento integral da possibilidade de dedutibilidade das despesas médicas, especialmente com tratamento dentário nos termos do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, vigente à época, acerca das deduções permitidas e da dedução de despesas médicas:

Despesas Médicas

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

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

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;

[...] (negritos nossos)

Nesse sentido, o Acórdão recorrido julgou improcedente a dedutibilidade no valor de R\$ 48.700,00, por considerar que os recibos e documentos acostados aos autos seria insuficientes para corroborar o efetivo pagamento, bem como o tratamento prestados das seguintes despesas médicas:

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	219.333.158-81	PAULO HENRIK MONTECELLI CAVALCA	011	48.700,00	0,00	0,00

Em contraponto o recorrente mantém a tese de que os documentos emitidos pelo dentista e os recibos emitidos dão conta do efetivo pagamento e que não se poderia presumir a inidoneidade do fato de ser tangível o pagamento em espécie do valor do tratamento.

Nesse sentido, apesar de concordar que a má-fé não pode ser presumida, na condição de julgador entendo que o direito a dedutibilidade necessita de um arcabouço probatório maior do que a simples emissão de recibos. Isso porque, se de um lado não se pode presumir a má-fé, de outro não se pode presumir que o pagamento foi efetivamente realizado apenas com o recibo, razão pela qual concordo com o Acórdão retro quando afirma:

(...) Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora.

O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (pagamentos efetuados), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica.

Mesmo que o contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito a Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento. (...)

O(A) contribuinte deveria ter apresentado as cópias dos extratos bancários para comprovar os saques efetuados para a realização dos pagamentos em espécie, onde pudesse verificar a coincidência entre as datas e os valores dos saques com os respectivos pagamentos efetuados.

Sendo assim, entendo que o critério de prova no que concerne a comprovação efetiva do pagamento do tratamento médico não atende satisfatoriamente à norma tributária que define os requisitos necessários para a dedutibilidade médica pretendida.

Isso porque, a contribuinte mesmo intimada a comprovar o pagamento do tratamento, apenas trouxe uma série de recibos assinados pelo dentista (e-fls. 14/18) e, me filio ao entendimento de que os recibos assinados tem natureza declaratória de quem afirma que recebeu os valores ali anunciados produzindo efeitos particulares, porém não atestam cabalmente o pagamento para fins fiscais, inclusive este é o entendimento dos artigos 408, parágrafo único e artigo 412 do CPC.

Dessa forma, ainda com a juntada dos recibos, na condição de julgador, não se consegue ter acesso a prova efetiva de que o pagamento foi realizado ou não e, como esta é uma condição sem a qual não se pode conferir o direito pleiteado, não tem como atender o pleito do recorrente para a reforma do Acórdão retro.

Portanto, em vista do exposto, podemos concluir que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais: (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e (b) que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte.

Assim, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é direito e dever da Fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal. Percebe-se que nos próprios recibos exarados pelo profissional não se especifica em cada um deles o tratamento específico, mas apenas a denominação genérica “Tratamento Odontológico”.

Logo, no caso restou claro que o procedimento realizado não restou comprovado, sequer foi informado e o pagamento também não foi comprovado.

CONCLUSÃO

Pelas razões expostas, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa